



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10283-007112/93-71
Recurso nº : RD/302-0.437
Matéria : I.I
Recorrente : MITSUCAR INDÚSTRIA DA AMAZÔNIA LTDA.
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 08 DE JULHO DE 2002
Acórdão nº : CSRF/03-03.300

ZONA FRANCA DE MANAUS - IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO -
REDUÇÃO - Princípios da imutabilidade do lançamento e da ampla
defesa. Sua violação acarreta nulidade insanável. No mérito não
descaracterizado o PPB. Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por MITSUCAR INDÚSTRIA DA AMAZÔNIA LTDA

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais,
por maioria de votos; DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto
que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro João Holanda
Costa (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nilton Luiz
Bartoli.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR

FORMALIZADO EM 13 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO
GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, MÁRCIA REGINA
MACHADO MELARÉ, HENRIQUE PRADO MEGDA e PAULO ROBERTO CUCO
ANTUNES.

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

Recurso n.º : RD/302-0.437
Recorrente : MITSUCAR INDUSTRIAL DA AMAZÔNIA LTDA

RELATÓRIO

A Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário interposto por Mitsucar Industrial da Amazônia Ltda, na conformidade do Acórdão nº 302-34.257, de 10 de maio de 2.000 que tem a seguinte ementa:

“ZONA FRANCA DE MANAUS.
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – REDUÇÃO.
Multa prevista no art. 4º, inciso I, da lei nº 8.218/91.

Não poderão gozar dos benefícios fiscais estabelecidos no art. 7º do Decreto-lei nº 288/67, com a nova redação dada pela Lei nº 8.387/91, os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus que não cumprirem o Processo Produtivo Básico estabelecido no Decreto nº 783/93.

Se, na vistoria física, foi constatada a importação de insumos em desacordo com o PPB, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção a que se destinaram estes insumos.

A terceirização permitida no Anexo XIII do Decreto 783/93 não prejudicaria o PPB da adquirente desde que os terceiros cumprissem as etapas do PPB do bem final, independentemente de haverem cumprido seus processos produtivos de projeto.

Cabível a exigência do Imposto de Importação e da penalidade capitulada no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91
RECURSO DESPROVIDO”.

A empresa fora objeto de auditoria desenvolvida com base no Programa INTERN 0850, referente ao período de 01/01/93 a 30/09/93. Durante o exame do desenvolvimento do projeto industrial aprovado com a Resolução 103/92 CAS e posteriormente reformulado com a Resolução 171/93 CAS, com destaque para a avaliação do processo produtivo básico. Foi verificado o seguinte:

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

- a) que a empresa, beneficiária dos incentivos fiscais concedidos pelo Decreto-lei nº 288/67, executa o seu ciclo produtivo pelo sistema de terceirização, com utilização de subconjuntos industrializados por terceiros na Zona Franca de Manaus;
- b) que no caso específico do Veículo Utilitário Família Tucuxi Modelo Mitsubishi L-200 I, a fiscalizada utiliza o subconjunto Chassi Rodante com Motor Diesel e Cabinado, Modelo P-I 001.01, produzido na Zona Franca de Manaus pela empresa Paragon Inc. eletrônica do Amazonas Ltda;
- c) Que em ato de ação fiscal paralela, constatou-se que a empresa fornecedora do chassi pratica as etapas pertinentes ao processo produtivo, com ressalva para o atendimento parcial das etapas Chassi e Ar Condicionado, uma vez que fases desses itens foram dadas como realizadas por ocasião do desembarço aduaneiro.

Foi, então recalculado o DCR do veículo em questão com a apropriação dos valores desses itens, constantes do processo produtivo da fornecedora do subconjunto Chassi. O auto de infração, lavrado em 29.10.93, exige o pagamento de imposto de importação, acrescido de juros de mora e da multa do art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

Em julgamento datado de 24/08/95, houve por bem a douta Câmara declarar a nulidade da do processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, por preterição do direito de defesa. Entendeu que era necessário obter junto à SUFRAMA mais informação sobre os laudos técnicos referentes aos processos produtivos envolvidos neste processo e os critérios utilizados para a sua aprovação por parte daquele órgão. Em sessão de 11.11.1998, novamente a Câmara entendeu que não havia ainda condição de proferir julgamento no processo sendo considerado que ainda restavam informações que eram conflitantes quanto ao cumprimento do PPB pelas empresas Paragon e Mitsucar. Assim, foi o julgamento convertido em diligência à SUFRAMA que é o órgão competente para "promover, fiscalizar, supervisionar e controlar as empresas instaladas na ZFM que visam receber os benefícios previstos no DL 288/67 e legislação pertinente".

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

Com a diligência à SUFRAMA, ficou esclarecido, segundo a ilustre Relatora do Acórdão agora objeto de recurso de divergência, que “tanto a Mitsucar quanto a Paragon não cumpriram seus processos produtivos básico. Fundamenta-se a decisão nas seguintes informações vindas da SUFRAMA:

“Esclareceu aquele órgão que “os PGIs poderiam ser aprovados com alguns insumos em descumprimento ao PPB, não detectados, uma vez que a análise era documental” e que, no caso de ser constatada “em vistoria física a importação de insumos em desacordo com o PPB, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção a que se destinaram estes insumos”

Esclareceu, também, “caso se tenha constatado que os itens relacionados no subconjunto chassi marca Mitsubishi, Modelo L-200,, realmente estavam montados em desacordo com o disposto na Resolução nº 166/93, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção a que se destinaram estes insumos, **independentemente de a SUFRAMA Ter aprovado ou não os PGIs**”.

Informou, ademais, que, “constatado que os subconjuntos importados pela Paragon já vieram montados com itens que deveriam ser integrados durante o processo produtivo, fica caracterizado o não atendimento ao processo produtivo aprovado para a Paragon, através da Resolução nº 166/93”.

Ressaltou, outrossim, que, no caso da Mitsucar, seu processo produtivo foi afetado pelo fato de que, na descrição do conjunto chassi importado pela Paragon, vários itens constam como montados, o que deveria ser feito pela própria Mitsucar”

A empresa deu entrada a Embargos de Declaração. Ouvida a ilustre relatora, foram declaradas improcedentes as alegação trazidas.

Dentro do prazo legal, a empresa interpôs recurso especial dirigido a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls.701/708), juntando como paradigmas os Acórdãos 301-28.985 e 301-28775.

No seu recurso, a empresa inicialmente vem alegar que nos paradigmas a Primeira Câmara deu à lei tributária interpretação totalmente divergente à do processo em causa, como segue:

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

I -

"Acórdão 301-28.985.

ZONA FRANCA DE MANAUS- Não caracterizada a coligação ou interdependência entre a recorrente e a empresa Paragon, fornecedora de insumos, conforme disposto no art. 243, inciso XV da Lei nº 6.404/96. Na transferência do resultado de fiscalização de uma empresa para outra, deve ser observado o direito de ampla defesa de ambas. O art. 3º do Decreto-lei nº 288/67, considera nacionais as mercadorias industrializadas na Zona Franca de Manaus. Não foi comprovado de forma inequívoca, o descumprimento do PPB pela empresa Paragon. A recorrente se utilizou do permissivo legal previsto na Portaria Interministerial nº 184/94. RECURSO PROVIDO".

"Acórdão 301-28373.

SUFRAMA.

Não descaracterizam o processo produtivo básico as importações de subconjuntos montados cujos pedidos de guia de importação foram registradas antes da vigência da Portaria Interministerial nº 70/94."

II -

Em seguida, argúi nulidade do processo por cerceamento do direito de defesa, itens 10.7 e 10.8 do Recurso voluntário.

Fundamenta-se no fato de que, se a Paragon foi acusada de descumprir o seu PPB, e assim procedeu ou a Portaria Interministerial 134 a autorizada a assim proceder, sem infringir o PPB em vigor à época, é assunto que deveria ser objeto de procedimento próprio contra a Paragon, sob pena de cerceamento de defesa. A Paragon não teve oportunidade de defender-se em relação ao apurado, resultado este que foi como reflexo atingir a recorrente por ser a compradora do produto;

III -

Argúi ademais que, à época, inexistia processo produtivo básico e na Portaria Interministerial 166/93 faltava especificação quanto à estrutura a ser montada pela Paragon

IV -

Por força do art. 3º do Decreto-lei 288/67, os produtos adquiridos pela recorrente da empresa Paragon eram produtos nacionais razão por que não se lhe poderia exigir o imposto de importação. Com efeito, a entrada de mercadorias estrangeira na Zona Franca de Manaus, destinadas a seu consumo interno,

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuário, pesca, instalação e operação de indústria e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação e sobre produtos industrializados. E, no caso da Paragon, os produtos fornecidos à Mitsucar foram consumidos na ZFM.

Entende a empresa que as questões de direito, a colhidas pelos acórdãos divergentes, por si só excluem a exigência fiscal nestes autos. Sobreleva notar afinal que, na questão fática, não houve comprovação inequívoca de descumprimento por parte da empresa Paragon, ao passo que a SUFRAMA dá conta da regularidade do PPB, seja da Paragon seja da recorrente. E quando consultada, a SUFRAMA respondeu no condicional e jamais se pronunciou em concreto seja quanto a suposta infração seja quanto aos documentos por ela anteriormente expedidos. Pede ao final que se dê provimento ao recurso de divergência.

A Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões (fls. 741/761), para arguir, em resumo, que:

I - Em resposta à diligência determinada pela Câmara, expressou-se o Superintendente Adjunto de Projetos da SUFRAMA para dizer que:

“Caso se tenha constatado que os itens relacionados no subconjunto chassi marca Mitsubishi, modelo L-200, descritos nos Aditivos supramencionados, realmente estavam montados em desacordo com o disposto na Resolução nº 166/93, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção a que se destinou estes insumos, independentemente da SUFRAMA ter aprovado ou não os PGI's”. Diante disso, houve por bem a Câmara negar provimento ao recurso voluntário.

II Ressalta, preliminarmente, que não restou evidenciada a divergência jurisprudencial. Com efeito, foram outros os temas tratados nos acórdãos apresentados como paradigmas, a saber,

A não caracterização da coligação ou interdependência entre a empresa Mitsucar e a Paragon;

1 - A necessidade de observância do direito de ampla defesa quando da transferência do resultado de fiscalização de uma empresa para a outra;

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

2 - O fato de o art. 3º do DL 288/67 considerar nacionais as mercadorias industrializadas na ZFM;

3 - A ausência de comprovação cabal do descumprimento do PPB pela empresa Paragon;

4 - A circunstância de a empresa Mitsugar Ter-se utilizado do permissivo legal previsto na Portaria Interministerial nº 184/94;

5 - Finalmente, o fato de que não descaracteriza o processo produtivo básico as importações de subconjuntos montados cujos pedidos de guia de importação foram registrados antes da vigência da Portaria Interministerial nº 70/94.

Deste modo, entende que os acórdãos dados como divergentes não tratam das questões específicas destes autos, além de não se referirem a suposta falta de recolhimento de impostos em período fiscal diverso..

III – Na hipótese de ser superada a preliminar de não demonstração da divergência, acrescenta que, no mérito, melhor sorte não socorre a empresa recorrente. Com efeito, o Decreto 783, de 25 de março de 1993, que fixou o PPB para os produtos industrializados na ZFM determina no anexo XIII (Produtos: Veículos automóveis para transporte de mercadorias e jipes), nas alíneas "a" e "c" que o PPB para fabricação de tais produtos compreende as seguintes operações:

- montagem do chassi, do sistema de direção, do sistema de suspensão, do sistema elétrico e do sistema de freio;
- montagem final da cabine, com instalação de itens, inclusive acústicos e térmicos, de forração e de acabamento dos assentos e carroceria.

Consta ainda, nos itens 1 e 2 do mesmo anexo, que será admitida a utilização de subconjuntos montados no país por terceiros, sendo que os subconjuntos industrializados por terceiros instalados na ZFM deverão atender ao PPB.

Por sua vez, a Portaria Interministerial 134/93, no art. 5º e seu parágrafo 4º determina que "não se descaracteriza o atendimento ao PPB definido nos Anexos II a V, IX, XI, XII, XIII e XIV do Decreto 783/93, a inclusão de quaisquer módulos ou subconjuntos importados, cujos pedidos de guias de importação – PGI tenham sido protocolados na SUFRAMA até 26 de março de 1993 e cuja comercialização dos produtos ocorra até 30 de outubro de 1993. No caso da Mitsugar, as coisas se passaram de modo diferente, pois o processo produtivo básico aprovado, de acordo com a Resolução CAS 171, de 5 de março de 1993,

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

para a fabricação de veículo utilitário, deveria consistir basicamente nas seguintes etapas:

- montagem de suspensão especial e reforço de chassi;
- montagem de subconjuntos tais como: painel de controle, sistema de freios, sistema de bomba hidráulica, eixos dianteiro e traseiro, câmbio, transmissão, sistemas eletrônicos chassi com motor, sistema eletroeletrônico, carroceria, faróis, retrovisores, lanternas, bancos, sistema de movimentação de vidros, sistema de movimentação de bancos, chicotes elétricos, ar condicionado e portas;
- montagem final dos subconmnuntos "painel de instrumentos; radiador e ar condicionado; tapeçaria; bancos; cintos e console; portas; bateria e buzina; caçamba (opcional); vidros; faróis, lanternas e pára-choques e aplicação de faixas decorativas.

Demonstrado ficou pela fiscalização que a empresa Mitsucar utilizava na fabricação do veículo automóvel utilitário marca Mitsubishi, modelo L-200I, subconjunto (conjunto chassi rodante com motor diesel e cabinado – P – I000.01) fornecido pela Paragon Inc. Eletrônica do Amazonas, empresa localizada na ZFM , que os adquiria do exterior já parcialmente montados, descumprindo etapas do Processo Produtivo básico, seja aquele definido no Decreto 783/93 seja aquele definido na Resolução CADS 171/93, para a fabricação de veículos utilitários. Ademais, seja dito que no Acórdão trazido como paradigma (Processo 10283.004213/96-14, não restou consignado que a empresa Paragon cumprira o PPB.O que foi afirmado é que não havia prova cabal do descumprimento do PPB, relativo a fiscalização posterior à dos presentes autos. No caso destes autos sob julgamento, os auditores fiscais verificaram que a empresa Paragon importou, parcialmente montado o subconjunto chassi, marca Mitsubishi, modelo L 200 que já vinha do exterior já montado.

Conclui o ilustre Procurador da Fazenda Nacional que, destarte, nas importações efetivadas por intermédio das mencionadas DI 2284/93, 3485/93, 6312/93 e 8302/93, cujas guias de importação fora emitidas antes de 26 de março de 1993, a empresa Paragon descumpriu o PPB estabelecido na Res. CAS 171/93 ao deixar de efetuar a montagem da suspensão especial e reforço do chassi; dos

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

subconjuntos como sistema de freios, câmbio, transmissão, chassi com motor, chicotes elétricos, ar condicionado, painel de instrumentos, tapeçaria d bancos; na importação, realizada por intermédio da DI 15.632/93, cujas guia de importação foram emitidas posteriormente a 26 de março de 1993, a empresa Paragon descumpriu o PPB ao deixar de efetuar a montagem do chassi, do sistema de direção, do sistema de suspensão, do sistema de freio, montagem final da cabine, com instalação de itens acústicos e térmicos de forração e de acabamento dos assentos. Por fim, esclarece que a empresa Mitsucar considerou no cálculo do imposto de importação constante da DCR 755/95, como custo de componentes nacionais, o conjunto chassi rodante com motor diesel e cabinado P I001.01 fornecido pela Paragon Inc, malferindo o disposto nos parágrafos 4º e 5º do art. 7º do Decreto-lei nº 288/67, com a nova redação dada pela Lei 8.387/91 os quais excluem os produtos veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, da fruição do favor fiscal determinado no citado parágrafo 5º.

Pede não seja conhecido o recurso especial interposto pela empresa Mitsucar Industrial da Amazônia Ltda.

É o relatório

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA

Em exame o recurso de divergência trazido pela empresa autuada.

Antes, porém, há que examinar a preliminar suscitada pelo ilustre Procurador da Fazenda Nacional no sentido de que não restou evidenciada a divergência jurisprudencial, uma vez que os paradigmas apresentados não versavam sobre as mesmas questões do presente processo.

Com efeito, as questões objeto do acórdão recorrido estão expressas na própria ementa:

- a) ficam excluídos do benefício fiscal da ZFM os produtos ali industrializados mas com descumprimento do respectivo processo produtivo básico aprovado pela SUFRAMA;
- b) constatado que os insumos foram importados em desacordo com o PPB, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção a que se destinaram esses insumos;
- c) a terceirização permitida no anexo XIII do Decreto 783/93 não prejudicaria o PPB da adquirente desde que os terceiros cumprissem as etapas do PPB do bem final, independentemente de haverem cumprido seus processos produtivos de projeto.

Por sua vez, os Acórdãos paradigmas versaram sobre:

- a) a necessidade de observância do direito de ampla defesa quando da transferência entre a empresa Mitsugar e a Paragon;
- b) o fato de o art. 3º do Decreto-lei nº 288/67 considerar nacionais as mercadorias industrializadas na ZFM;
- c) a ausência de comprovação cabal do descumprimento do PPB pela empresa Paragon;
- d) a circunstância de a empresa Mitsugar Ter-se utilizado do permissivo legal previsto na Portaria Interministerial nº 184/94;
- e) finalmente, o fato de que não descaracteriza o processo produtivo básico as importações de subconjuntos montados cujos pedidos de

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

guia de importação foram registrados antes da vigência da Portaria Interministerial nº 70/94.

Rejeito a preliminar, uma vez que as questões suscitadas nos dois acórdãos paradigmas o foram igualmente no presente processo. Deve-se atentar para o fato de, antes de proferir o Acórdão 302-34.257, em 10/05/2000, a Egrégia Câmara havia, com o Acórdão 302-33.121, de 24/08/1995 (fls. 160/181), acolhido a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, exarada às fls.110/120. Naquele recurso voluntário, o contribuinte havia argüido "inexistência de coligação ou interdependência entre a empresa Mitsucar e a empresa Paragon; no item "dos limites da questão em discussão", a recorrente entendia que "de qualquer forma, ressalta-se, desde logo, que a única e exclusiva infração apontada contra a recorrente foi a falta de cumprimento do Processo Produtivo Básico por parte da Paragon; insurgia-se contra a aplicação da penalidade e propunha a declaração de nulidade dos processos. Mais adiante, argumentava que havia falta de liquidez e certeza no lançamento que, inclusive, decorreu de mera presunção, já que o lançamento se louvou em mera amostragem e não houve comprovação do descumprimento ou não do PPB por parte da empresa Paragon; por fim, quanto ao mérito, insistiu no argumento de que a empresa Paragon se socorreu do disposto na Portaria Interministerial 134/93, no sentido de que não descaracteriza o atendimento do processo produtivo básico (anexos ao Decreto 783/93) a inclusão de quaisquer módulos ou subconjuntos importados cujos PGIs tenham sido protocolados na SUFRAMA até 26 de março de 1993.

Estando assim, demonstrada a divergência jurisprudencial, rejeito a preliminar levantada pela Fazenda Nacional.

Quanto às questões trazidas no recurso de divergência, cabem as seguintes considerações:

Consta dos autos que a recorrente obteve o benefício do Decreto-lei 288/67 para produzir o veículo utilitário família Tucuxi Modelo Mitsubishi L-200 I, na

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

conformidade de seu projeto de industrialização aprovado pela SUFRAMA, com a Resolução 103//92-CAS, reformulada pela Resolução 171/93-CAS, tendo de seguir as etapas estabelecidas no Processo Produtivo Básico fixado pelas referidas Resoluções.

Na execução do seu PPB a beneficiária do regime adotado na ZFM, incorporou no seu veículo o conjunto chassi, fornecido, em terceirização, pela empresa Paragon. Em ação fiscal desenvolvida nessa última empresa, foi apurado que, com relação ao conjunto chassi, que produzia e fornecia à empresa Mitsugar, era descumpridas fases de fabricação não só desse componente, como do condicionador de ar, os quais já por ocasião do desembaraço aduaneiro estavam produzidos, isto é, a empresa não cumprira integralmente o PPB, condição do reconhecimento do benefício fiscal pleiteado.

De notar que o período fiscalizado vai de 01/01 a 30/09/1993.

A meu ver, o ponto fulcral para a decisão deste processo está no fato de que não ficara comprovado que a empresa Paragon deixara de cumprir o correspondente PPB previsto para a fabricação do chassi que forneceu à empresa Mitsugar e que destarte a ação fiscal se desenvolveu com base em presunção.

A questão das nulidades, foram tratadas no primeiro Acórdão (302-33131), sendo acolhidas as relacionadas à suposta coligação entre as duas empresas, uma questão nova acolhida pelo julgador singular; o cerceamento de defesa pelo fato de que, acusada de descumprir o PPB, a empresa Paragon não teve oportunidade de se defender.

Tendo sido proferida nova decisão de primeira instância, houve por bem a douta Câmara converter o julgamento em diligência, uma vez que vários foram os documentos trazidos aos autos, fazendo-se necessário ouvir a SUFRAMA a respeito do conteúdo deles e se pronunciasse a respeito, inclusive sobre os laudos técnicos

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

emitidos, em contraposição com os documentos de importação, para que se tornasse possível um julgamento justo por parte da Câmara.

A resposta da SUFRAMA está consignada no Ofício nº 4658-SPR/DEAP, de 30 de junho de 1999, documento em que se diz, em resumo o seguinte:

- a) Os PGIs poderiam ser aprovados com alguns insumos em descumprimento ao PPB, não detectados, uma vez que a análise era documental e que, no caso de ser constatada em vistoria física a importação de insumos em desacordo com o PPB, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção a que se destinaram aqueles insumos;
- b) Caso se tenha constatado que os itens relacionados no subconjunto chassi marca Mitsubishi, modelo L-200 realmente estavam montados em desacordo com o disposto na Resolução nº 166/93, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção a que se destinaram esses insumos;
- c) Constatados que os subconjuntos importados pela Paragon já vieram montados com itens que deveriam ser integrados durante o processo produtivo, fica caracterizado o não atendimento ao processo produtivo aprovado para a Paragon, através da Resolução nº 166/93;
- d) No caso da Mitsucar, seu processo produtivo foi afetado pelo fato de que, na montagem do conjunto chassi importado pela Paragon, vários itens constam como montados, o que deveria ser feito pela própria Mitsucar.

Pelo acima exposto, tem-se que não procede a alegação de cerceamento de defesa, que, neste voto, rejeito.

Passando a questão principal, resta acentuar que, de fato a Mitsucar deixou de cumprir itens do seu PPB, irregularidade que, evidentemente, cometeu a outra empresa.

Ressalte ainda que não há fundamento na legislação de regência para que a Mitsucar, no caso em foco, venha a lançar os produtos que recebeu da Paragon como sendo nacionais na categoria de "consumidos" na ZFM pois que, em lugar de montar os componentes do chassi, essa empresa, que funcionou como

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

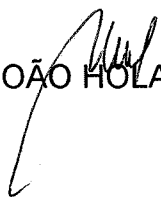
“terceira” na produção complementar para o PPB da Mitsugar, comprovadamente, já importou prontos os produtos em lugar de fazer a montagem dos componentes, como se apurou durante a vistoria feita por amostragem.

Houve assim, o descumprimento das condições a que estava submetida a recorrente para poder gozar do benefício fiscal pretendido.

Sejam ainda de destacar as regras impostas com o Decreto 783/93, no seu Anexo XIII (alíneas “a” e “c”) e as disposições contidas na Resolução 171 CAS de 05 de março de 1993, sobre as etapas em que se deveria estender a fabricação de veículo utilitário.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar levantada pela Fazenda Nacional, rejeito igualmente a preliminar de nulidade do processo, proposta pela recorrente e, no mérito, nego provimento ao recurso de divergência.

Sala de Sessões - DF, em 8 de julho de 2.002


JOÃO HOLANDA COSTA



Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator Designado

A Recorrente, tempestivamente, interpôs Recurso Especial contra o V. Acórdão nº 302-34.257, da E. 2ª. Câmara, do C. Terceiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, manteve, integralmente, a exigência fiscal. Esse V. Acórdão apresenta a seguinte Ementa:

**“ZONA FRANCA DE MANAUS
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – REDUÇÃO
MULTA PREVISTA NO ART.4 INCISO I, DA LEI nº 8.218/91.**

Não poderão gozar dos benefícios fiscais estabelecidos no art.7º do Decreto-lei nº 288/87, com a nova redação dada pela Lei nº 8.387/91, os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus que não cumprirem o Processo Produtivo Básico estabelecido no Decreto nº 783/93.

Se, na vistoria física, foi constatada a importação de insumos em desacordo com o PPB, deverá a empresa recolher os tributos devidos, incidentes sobre a produção que se destinou estes insumos.

A terceirização permitida pelo Anexo XIII do Decreto 783/93 não prejudicaria o PPB da adquirente desde que os terceiros cumprissem as etapas do PPB do bem final, independentemente de haverem cumprido seus processos produtivos de projeto.

Cabível a exigência da diferença do Imposto de Importação e da penalidade capitulada no art.4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

RECURSO DESPROVIDO.”



Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

Foi apontado como divergente, entre outros, o V. Acórdão nº 301-28.985, prolatado no Processo 10283.004213/96-14, da E. 1ª. Câmara, do 3º Conselho de Contribuintes, no qual foi Relator o ilustre Conselheiro Moacyr Eloi de Medeiros, cuja Ementa tem o seguinte teor:

**“PROCESSO Nº : 10283.004213/96-14
SESSÃO DE : 18 DE MAIO DE 1999
ACÓRDÃO Nº : 301-28.985
RECURSO Nº : 118.641
RECORRENTE : MITSUCAR – INDÚSTRIA DA AMAZÔNIA
LTDA.
RECORRIDA : DRJ – MANAUS / AM**

ZONA FRANCA DE MANAUS – Não caracterizada a coligação ou interdependência entre a recorrente e a empresa Paragon, fornecedora de insumos, conforme disposto no Art.243, inciso XV da Lei nº 6.404/96. Na transferência do resultado de fiscalização de uma empresa para outra, deve ser observado o direito de ampla defesa de ambas. O Art. 3º do Decreto-lei nº 288/67, considera nacionais as mercadorias industrializadas na Zona Franca de Manaus. Não foi comprovado de forma inequívoca, o descumprimento do PPB pela empresa Paragon. A recorrente se utilizou do permissivo legal previsto na Portaria Interministerial nº 184/94.

RECURSO PROVIDO.”

Do exame desses VV. Acórdãos verifica-se que, em dois processos absolutamente idênticos, pois a matéria de fato e de direito é a mesma, sem qualquer alteração na legislação de regência, embora o período tributado no segundo seja imediatamente subsequente àquele objeto dos presentes autos, há total divergência entre eles, no tocante à interpretação da mesma lei tributária.

Assim, preliminarmente, conheço do recurso, pois preenchidos os pressupostos legais.

Ainda preliminarmente, cumpre observar que o lançamento em discussão padece de nulidade insanável, em virtude de manifesto erro de direito.



Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

Com efeito, a exigência tributária foi objeto do Auto de Infração lavrado em **29.10.93**.

O presente processo, originado do Auto de Infração acima mencionado, foi anulado, a partir da R. Decisão DRJ/565/97-41.32, conforme Acórdão de nº 302-33.121, Sessão de 24.08.95, da C. 2ª. Câmara, do 3º Conselho de Contribuintes:

“ – Zona Franca de Manaus.

Coeficiente de Redução.

Ao se fundamentar a Decisão de Primeira Instância em aspecto novo em relação aos indicados no Auto de Infração, ampliando a definição dada pela legislação pertinente, sem reabrir o prazo para defesa do contribuinte, estará prejudicando o direito à ampla defesa previsto na Constituição Federal de 1988.

Nulidade do Processo a partir da citada Decisão.”

Do voto da Ilustre Relatora, Dra. Elizabeth Emílio de Moraes Chieregato, constata-se que a C. Câmara decretou a nulidade do processo, a partir da R. Decisão recorrida, porque:

a R. “Decisão recorrida inovou ao se fundamentar numa suposta ligação entre ela e sua fornecedora Paragon, ampliando os limites da lide, uma vez que tal aspecto não é tratado no Auto de Infração, em flagrante cerceamento de defesa.”;

a) “ ... em ação fiscal realizada na Paragon, apurou-se que esta empresa não estaria cumprindo seu Processo Produtivo Básico, mas a mesma não foi autuada, vez que não promoveu a internação de mercadorias, pois as mesmas foram “consumidas”, ou “utilizadas” na própria Zona Franca de Manaus, ao serem adquiridas por empresa estabelecida naquela Região (Mitsucar), fls. 48/49.

Neste procedimento, a Paragon não teve oportunidade de se defender em relação ao apurado, resultado este que, como reflexo, foi atingir a recorrente por ser ela a compradora do produto.



Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

Mais uma vez mostra-se frágil o Auto de Infração lavrado, pois, ao transferir o resultado de uma ação fiscal realizada numa empresa para outra, deixou de se basear na legislação pertinente, não respeitando o direito à ampla defesa."

Os autos retornaram à Delegacia Regional Tributária de origem e, em **05.11.96**, foi lavrado um denominado **"AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR"**, em função do qual a exigência fiscal passou, de 1.101.890,14 UFIRs, para 3.951.099,45 UFIRs, em virtude das seguintes modificações procedidas no Auto de Infração original:

- a) a infração apontada no primeiro Auto de Infração foi mantida (falta de cumprimento do PPB, pela PARAGON, fornecedora dos insumos), tendo sido modificado, contudo, os critérios jurídicos adotados para a sua realização. No primeiro Auto de Infração, essa falta de cumprimento do PPB estaria em desacordo com o art.1º, da Lei 8.387/91, c/ Decreto 783/93 (item 2 da Observação do Anexo XIII, IN/SR 049/84, IN/SR 36.85, PI 03/90 e Portaria 319/92. **Já no Auto de Infração Complementar, o critério jurídico foi alterado, pois alegou-se violação do art.7º (caput) e parágrafo 9º, do Decreto-lei 288/67, redação dada pela Lei nº 8.387/91, Anexo XIII, alínea "c" e "d" e item 2, do quadro Observações, do Decreto nº 783/93, e Resolução CAS nº 171/93;**
- b) acrescentou-se, ainda, ao lançamento mais um outro critério jurídico: **"Inclusão no DCR nº 755/93, como Custo de Componentes Nacionais, do CONJ. CHASSI RODANTE COM MOTOR DIESEL E CABINADO P 1001.01 adquirido da Paragon Inc., quando deveria ter incluído todos os itens importados constantes do conj. Chassi, como Custo de componentes Importados (CCI), uma vez que o parágrafo 4º, do art.7º, exclui os veículos automóveis do benefício previsto no Parágrafo 5º, do mesmo art.7º, ambos do Decreto-lei 2889/67, com a redação dada pela Lei nº 8.387/91."**

Além disso, a fornecedora acusada de descumprir o PPB (PARAGON), não foi chamada a integrar o processo e nem teve oportunidade de se defender da acusação, cujos reflexos pretende-se sejam suportados pela recorrente, caracteriza cerceamento do direito de ampla defesa, consoante já reconhecido, inclusive, pelo V. Acórdão de nº 302-33.121, retro mencionado, que, anteriormente, havia anulado o presente processo.



Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

Acrescente-se que, como se viu, o lançamento, também, foi revisto e alterado pela autoridade administrativa sem que tivesse ocorrido qualquer uma das hipóteses taxativas do art.149, do CTN.

Dessa forma, ao lavrarem o denominado Auto de Infração Complementar em discussão, os Srs. Agentes Fiscais praticaram erro que acarretou a nulidade insanável desse ato administrativo.

O princípio da imutabilidade do lançamento é reconhecido e aceito seja pela doutrina, seja pela jurisprudência:

“Presumindo-se que a autoridade administrativa competente para lançar conhece o Direito e deve aplicá-lo corretamente, não se tolera a revisibilidade do lançamento como decorrência de eventual mudança nos critérios jurídicos adotados para sua realização.” (Estevão Horvath – Lançamento Tributário e Auto Lançamento – Dialética 1999).

“Lançamento – Revisão – Princípio da Imutabilidade.

A autoridade fiscal exorbita ao proceder segundo lançamento, observando critério diferente do surgido no primitivo para o cálculo do tributo, violando, em consequência, o princípio da imutabilidade do lançamento, consagrado na doutrina e na jurisprudência. Não tendo havido mutação dos elementos de fato e aceito um determinado critério para o cálculo do tributo, não é lícito ao Fisco, em revisão, alterar esse critério.” (1ª. T, STF, RE 69.426, RTJ 65/187).

A violação dos princípios da imutabilidade do lançamento e da ampla defesa acarretam a nulidade insanável do lançamento, ou do processo, tendo o Julgador o dever de repara-los, até mesmo de ofício, em função do princípio da legalidade objetiva do processo administrativo de lançamento (art.61, c/c art.21, parágrafos 1º e 2º, do Decreto 70.235/72):

“PEREMPÇÃO – EXAME MATERIAL E FORMAL DO PROCESSO. O fato de a impugnação ser intempestiva não

Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

impede que a autoridade fiscal examine o processo em seus aspectos formais e materiais, para cumprir as disposições contidas no art.149, inciso VIII, do Código Tributário Nacional; nos parágrafos 1º e 2º do art.21, do Decreto 70.235/72, e na Portaria Ministerial nº 649/79 (Ac. 105-2.188, Rel. José Rocha, DOU de 12.11.87, pág. 18913)” (em Processo Fiscal Federal Anotado, Ippo Watanabe e Luiz Pigatti Jr., pág.112, Ed. Saraiva, 1993).

Muito embora essas questões não tenham sido ventiladas no V. Acórdão recorrido, é bem verdade que elas constaram da defesa e do recurso voluntário do contribuinte, e foram objeto de embargos de declaração impostos contra o referido V. Acórdão, embargos esses não acolhidos pela E. Câmara julgadora, sem que disso se tenha notificado o recorrente, para que ele tivesse oportunidade de aditar as razões do presente Recurso Especial.

Face ao exposto, é de se julgar nulo, de ofício, quando menos, por economia processual, o Auto de Infração Complementar objeto dos presentes autos, porque o erro de direito não é escusável e não autoriza a revisão do lançamento original, nos termos do art.149, do CTN.

Mesmo que assim não fosse, o processo seria nulo, também, mas a partir do aludido Auto de Infração Complementar, por cerceamento ao direito de ampla defesa, por não ter sido dada oportunidade para a PARAGON INC defender-se, como já julgado no V. Acórdão nº 302-33.121, prolatado, anteriormente, nos presentes autos.

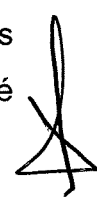
Quanto ao mérito, a matéria é essencialmente de direito e foi apreciada e decidida, com inteira propriedade, pelo V. Acórdão 301-28.985, prolatado no Processo 10283.004213/96-14, apontado como divergente e referente a caso absolutamente idêntico ao presente, também lavrado contra a ora Recorrente.

Como muito bem colocado no Voto do Ilustre Relator, Dr. Moacyr Eloi de Medeiros:



Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

- a) como a Paragon não teve oportunidade de se defender em relação ao contra ela apurado, cujo resultado, por reflexo, foi atingir a recorrente, compradora do produto, não foi respeitado o direito à ampla defesa;
- b) a interpretação dada ao parágrafo 5º, do art.7º, do DL 288/67, com a redação alterada pela legislação posterior, está equivocada, pois o art.3º, do mesmo diploma legal, não foi revogado ou alterado, de tal sorte que são consideradas nacionais as mercadorias industrializadas na ZFM;
- c) tanto a PARAGON, quanto a Recorrente, ao se utilizarem de conjuntos ou subconjuntos montados importados, não descaracterizaram o PPB, pois assim o permitia a Portaria Interministerial nº 134/93;
- d) o art. 7º, parágrafo 6º, do DL 288/67, com a redação dada pela Lei 8.387/91, determinava que, no prazo de 120 dias, seriam fixados os PPBs dos produtos fabricados na ZFM, o que não ocorreu, facultando à empresas interessadas requerer a fixação de um PPB provisório, o que efetivamente ocorreu com a Recorrente e a PARAGON;
- e) dessa forma, a própria Lei delegou à regulamentação infralegal a definição dos PPBs, e por esse motivo, estes somente poderiam ser exigidos após a sua regular publicação;
- f) somente em 25.03.93, através do Decreto nº 783/93, foram definidos os PPBs dos produtos constantes de seus Anexos, dispondo, o seu art.6º que, verificada a necessidade de alteração ou adequação dos PPBs ali fixados, os Ministros citados no art.5º, ficavam autorizados a suspender ou modificar a realização de etapas inicialmente previstas;
- g) em razão desse permissivo legal, foi baixada a Portaria Interministerial 134, de 13.05.93, que admitiu a utilização de conjuntos e subconjuntos importados montados, desde que os PGIs tivessem sido protocolados na SUFRAMA até



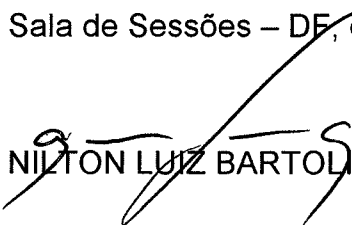
Processo n.º : 10283.007112/93-71
Acórdão n.º : .CSRF/03-03.300

26.03.93, como ocorreu no presente caso, não devendo ser levado em conta a data da importação, como pretendido pela fiscalização.

Assim, o lançamento em discussão, consubstanciado no denominado AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR é nulo, por ferir o princípio da imutabilidade do lançamento, e ainda que não fosse nulo o lançamento, no mérito, o presente recurso deve ser conhecido e provido, por contrariar a disciplina legal da matéria, como demonstrado no V. Acórdão apontado como divergente.

É assim que voto.

Sala de Sessões – DF, em 08 de julho de 2002


NILTON LUIZ BARTOLI