MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 04 / 05 / 2001
Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão .: 202-12.763

Sessão : 13 de fevereiro de 2001
Recurso : 111.320
Recorrente : J. TOLEDO DA AMAZÔNIA IND. E COM. DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Manaus – AM

NORMAS PROCESSUAIS - I) INICIATIVA DO FISCO - A atuação da SRF na garantia do crédito tributário relacionado com isenções especiais não está jungida ao impulso prévio do órgão incumbido de zelar pela observância das condições e requisitos para a sua concessão, deve, contudo, dar primazia às manifestações deste órgão em matéria de sua competência. II) SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO - Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre legislação referente a Imposto sobre Produtos Industrializados, à exceção daquela referente aos casos de importação, cujo julgamento dos recursos está cometido ao Terceiro Conselho de Contribuintes. **Preliminares de nulidade do lançamento e de incompetência deste Conselho rejeitadas. IPI** – I) ZONA FRANCA DE MANAUS – ISENÇÃO - O Laudo Técnico de Produto (LTP), conforme definido e disciplinado pela SUFRAMA, é instrumento hábil para comprovar se as condições de fabricação dos produtos aprovados, para efeito do gozo dos incentivos fiscais administrados pela SUFRAMA, estão de acordo com os processos produtivos básicos, conforme preceitua a Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1992, regulamentada pelo Decreto nº 783, de 25.03.93, e seus anexos e portarias interministeriais complementares. II) MULTA DE OFÍCIO - É de ser afastada na hipótese de descumprimento de requisitos para a concessão de isenção em caráter especial, desde que não caracterizado dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele, por força do disposto no inciso II do art. 155, c/c o § 2º do art. 179, ambos do CTN. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: J. TOLEDO DA AMAZÔNIA IND. E COM. DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos: I) em rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e de incompetência deste Conselho de Contribuintes para o julgamento da**

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

matéria. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo e Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente); **e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo, que dava provimento integral. Ausente, justificadamente, o Conselheiros Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2001

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

Antonio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adolfo Montelo, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/cf/mas

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

Recurso : 111.320
Recorrente : J. TOLEDO DA AMAZÔNIA IND. E COM. DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 250/258:

> *"1. Através do Auto de Infração de fls. 03/06, a fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Manaus procedeu ao lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, relativo às internações de produtos no período de 30/06/95 a 31/12/95, bem como da multa regulamentar e juros de mora correspondentes, totalizando um crédito tributário no valor de R$ 2.978.883,76.*
>
> *2. O lançamento foi decorrente da constatação de que a empresa não atendeu a condição estabelecida no § 1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei nº 288/67, com a alteração introduzida pela Lei nº 8.387/91, pelos seguintes motivos:*
>
> *2.1 - a empresa promoveu a importação, a partir de 01/04/95, de partes e peças agregadas ao chassi de motocicletas acima de 450 cm3, o que configurou o descumprimento do PPB fixado, pois a dispensa da montagem completa do produto foi permitida até 31/03/95;*
>
> *2.2 - a empresa promoveu a entrada no território nacional, 200 kits de partes e peças para industrialização da motocicleta SUZUKI, modelo GSXR1100W, tendo internado os produtos acabados nos meses de fevereiro/95 e agosto/95. Em virtude dos kits apresentarem subconjuntos montados (motor agregado ao chassi), os produtos finais deveriam ter sido internados até 01/03/95, consoante o dispositivo contido no "caput" do artigo 10 da Portaria Interministerial nº 01/94. Ocorre que a empresa internou 01 (uma) motocicleta no mês de agosto/95, o que configurou um descumprimento do PPB estabelecido pela referida Portaria;*
>
> *2.3 - a dispensa da montagem do motor foi concedida até 30/06/95. Em relação às motocicletas de 100 cm3 foram apuradas*

importações de motores montados após referida data e, portanto, essas operações foram efetivadas em desacordo com o PPB estabelecido.

3. O enquadramento legal utilizado foi o previsto no artigo 55, I, "b" e II, "c"; 107, II c/c 45, XXI: todos do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82; § 1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei nº 288/67, com a nova redação dada pela Lei nº 8.387/91 c/c os artigos 4º, III; 5º, V e 10, "caput" e parágrafo único, todos da Portaria Interministerial nº 01/94. E, como penalidade aplicada, a multa do artigo 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 34/66, artigo 2º; e artigo 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66.

4. A autuada foi cientificada em 14/12/98, tendo apresentado, em 12/01/99, a impugnação de fls. 98/106 e Anexos de fls. 107/248, em síntese, com as seguintes alegações:

4.1 - não cumprimento do PPB devido à importação de partes e peças agregadas ao chassi de motocicletas acima de 450 cm3, a partir de 01/04/95:

- o Agente Fiscal laborou em inexcusável erro ao chegar a tais conclusões sem mesmo consultar a Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, órgão responsável pela fiscalização do cumprimento do PPB fixado pela Portaria Interministerial nº 01/94;

- A SUFRAMA atestou no final de 1.995 e início de 1.996 que a empresa vinha cumprindo o processo produtivo básico de todas as motos incluídas pelo Sr. Agente Fiscal em sua autuação;

- Tudo que o Fiscal apontou como irregularidade com base nas DI's e GI's foi cristalinamente afastado pela SUFRAMA, que não apenas analisou documentos, mas visitou a empresa e constatou "in loco" que todas as etapas do PPB vinham sendo cumpridas à risca, exatamente nos termos exigidos pela Portaria Interministerial nº 01/94;

- Os Laudos Técnicos de Produto (LTPs) elaborados pela SUFRAMA são prova suficiente de que a empresa cumpriu o PPB fixado para as motocicletas, sendo, portanto, indevida a exigência em questão.

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

4.2 - internação de motocicletas industrializadas a partir de subconjuntos montados em 08/95.

- checando sua documentação constatou que esse equívoco realmente ocorre, razão pela qual recolhe o imposto apurado pela d. Fiscalização, com os devidos acréscimos legais e beneficiando-se do desconto de 50% na multa que lhe foi imposta.

4.3 - importação de motores montados em 14/07/95, em descumprimento ao PPB fixado que dispensou a montagem do motor apenas até 30/06/95.

- os documentos anexados demonstram que este atraso na internação de motocicletas industrializadas a partir de motores montados decorreu única e exclusivamente por culpa da SUFRAMA, que demorou a autorizar o desembaraço das mercadorias importadas, impedindo que as mesmas fossem montadas até 30/06/95;

- sendo a culpa atribuída exclusivamente à SUFRAMA e aos contingenciamentos impostos pelo Governo Federal, certamente não seria nada razoável carrear as conseqüências à autuada, que só não montou as motocicletas até 30/06/95 devido a estes atrasos;

- ante aos problemas que decorreram desse contingenciamento, com o acúmulo de mercadorias nos portos, a SUFRAMA editou em 16/05/95 a Portaria nº 177/95 fixando critérios para dar prioridade no desembaraço das mercadorias no porto de Manaus;

- assim, com base na referida Portaria, em 06/06/95, protocolou junto à SUFRAMA pedindo fossem desembaraçadas de imediato as motocicletas que estavam no porto desde 04/06/95, PGIs nºs 22727 e 22718 (DIs 24511 e 24513);

- como se vê, tendo as mercadorias chegado no porto em 04/06/95 e feito o pedido de prioridade em 06/06/95, havia total disponibilidade de tempo para montar as mercadorias até 30/06/95, data limite fixada pela Portaria Interministerial nº 01/94;

- se as mercadorias em vez de serem desembaraçadas em uma semana, ficaram retidas por mais de um mês, sendo liberadas somente em

19/07/95, é certo que não pode a autuada sofrer as conseqüências deste atraso para o qual não concorreu.

4.4 - da indevida aplicação da multa.

- a aplicação da multa deve ser afastada por força dos artigos 179 e 155 do Código Tributário Nacional, uma vez que havia uma isenção condicionada do imposto, a qual foi cancelada por descumprimento do PPB e, na ausência de dolo ou simulação não se aplica penalidade;

- como no presente caso não houve qualquer imputação de dolo ou simulação à autuada é mais do que lógico concluir que a perda da isenção, na pior das hipóteses não implicará o pagamento de penalidade, mas tão-somente do imposto que se deixou de recolher, acrescido dos juros de mora."

A autoridade singular julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, mediante a dita decisão, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

"5. Em preliminar, cabe esclarecer que somente serão analisadas as questões impugnadas, qual sejam, as descritas nos subitens 2.1 e 2.3 do Relatório acima.

6. Nesse sentido, no que se refere ao descumprimento do PPB fixado, pela importação, a partir de 01/04/95, de partes e peças agregadas ao chassi de motocicletas acima de 450 cm^3, cuja dispensa da montagem completa somente foi permitida até 31/03/95, a autuada alega que, através de Laudos Técnicos de Produto (LTPs), a SUFRAMA atestou no final de 1.995 e início de 1.996 que a empresa vinha cumprindo o processo produtivo básico de todas as motos incluídas pelo Sr. Agente Fiscal em sua autuação.

7. Examinando-se as cópias dos referidos Laudos Técnicos de Produtos nº 339/95-SÃO/GEF (fls.112/113), nº 204/95 - SÃO/DENGE/DIOB (fls. 114/116) e nº 11/96-SÃO-GEF (fls. 118/119), verifica-se o seguinte:

7.1 - todos os Laudos esclarecem que ficou constatado "IN LOCO" pela equipe técnica desta Superintendência, que as condições de fabricação do produto em análise, observadas no ato da visita, estão condizentes com o Processo Produtivo Básico, descrito abaixo, estabelecido na Portaria Interministerial nº 01, de 22.09.94, sendo que o de nº 11/96, esclarece ainda

que se refere ao PPB estabelecido no artigo 5º, inciso I, alínea "b", da referida Portaria;

7.2 - o Laudo Técnico do Produto nº 339/95-SÃO/GEF, de 22/11/95 faz referência aos materiais importados pelas AI's 4525/95 e 4516/95 e o de nº 204/95-SÃO/DENGE/DIOB, de 14/07/95, refere-se aos insumos importados pela GI nº 02-95/6167-7; enquanto o de nº 11/96-SÃO/GEF, emitido com base no Parecer Técnico de Acompanhamento/Fiscalização nº 05/96-SÃO/GEF, de 31/01/96, é relativo aos insumos importados através das GI's nºs 8721-8, 6511-7, 6177-4, 6178-2, 6168-5, 40677-1, 6173-1, 6171-5, 6175-8, 7172-5, 6170-7, 6180-4, 6176-6, 6512-5 e 6166-9;

8. Dessa forma, com relação à alegação de que o órgão competente para fiscalizar e dizer se o processo produtivo básico está de acordo com os projetos incentivados aprovados é a Suframa e essa vem atestando, sistematicamente, o regular e legítimo procedimento da autuada ao aprovar a emissão das Guias de Importação e ao emitir o Laudo de Produto, é mister esclarecer que os referidos Laudos referem-se às condições de fabricação do produto, o que não impede que, apesar disso, a empresa proceda à importação desses produtos em desatendimento ao PPB estabelecido, fato esse que somente poderá ser constatado através dos documentos de importação, como ocorreu no presente caso.

9. Assim, os Laudos Técnicos aludidos, emitidos pela SUFRAMA, inclusive, relativos às Guias de Importação objeto do presente lançamento, não comprovam por si só que a empresa atendeu ao Processo Produtivo Básico, até porque, nos termos do artigo 10 da então Portaria Interministerial, somente não descaracterizava o atendimento ao PPB ali definido, a importação de quaisquer módulos e subconjuntos montados, cujos Pedidos de Guia de Importação tivessem sido protocolizados na SUFRAMA até a data da publicação da dita Portaria (D.O.U. 23/09/94) e, ainda que fossem internados os produtos finais até 01/03/95, fato esse que não se verificou no caso em foco. Tendo, inclusive, o parágrafo único, do mesmo artigo, estabelecido que a partir da publicação da Portaria, não seriam liberadas Guias de Importação que não contemplassem obrigatoriamente a desagregação do motor.

10. Além do que, alguns desses Laudos referem-se ao PPB de que trata o inciso I, alínea "b", do artigo 5º c/c artigo 1º, inciso II, alínea "a", da Portaria Interministerial nº 01/94, o qual não está em discussão no presente

lançamento e, portanto, carecem de ser considerados como prova do cumprimento do PPB em questão.

11. Ademais, no que tange às obrigações fiscais cabe a Fazenda Nacional adotar as medidas necessárias à garantia do crédito tributário e, portanto, dentro da sua competência, a fiscalização deve adotar os procedimentos que achar necessários e, somente se for o caso, poderá efetuar eventual consulta de cunho técnico à SUFRAMA, fato esse que não foi necessário no presente caso, uma vez que o simples cotejo entre os documentos fiscais de Importação e o disposto no Projeto da empresa e na Portaria Interministerial nº 01/94, foram suficientes para comprovar o não atendimento do Processo Produtivo Básico.

12. Quanto às importações de motores montados após 30/06/95, em desacordo com o PPB estabelecido, a empresa esclarece que o atraso na internação de motocicletas industrializadas, a partir de motores montados, decorreu única e exclusivamente por culpa da SUFRAMA, que demorou a autorizar o desembaraço das mercadorias importadas.

13. Pois, alega que, tendo as mercadorias chegado no porto em 04/06/95 e feito o pedido de prioridade em 06/06/95, havia total disponibilidade de tempo para montar as mercadorias até 30/06/95, data limite fixada pela Portaria Interministerial nº 01/94 e, no entanto, se as mercadorias em vez de serem desembaraçadas em uma semana, ficaram retidas por mais de um mês, sendo liberadas somente em 19/07/95, impedindo que as mesmas fossem montadas até 30/06/95, é certo que não pode sofrer as conseqüências deste atraso para o qual não concorreu.

14. Examinando-se as Declarações de Importação nº 24.511 e 24.513, registradas em 14/07/95 (cópias às fls. 58/71), observa-se que as Guias de Importações correspondentes tiveram suas autorizações efetuadas pela SUFRAMA em data de 07/06/95 (fls. 62V e 70V), ou seja, logo após a solicitação da empresa, ou seja, 06/06/95 e, portanto, não houve demora na liberação por parte da SUFRAMA, como alegado na impugnação.

Em assim sendo, o fato das Guias de Importação terem sido emitidas em data posterior a 30/06/95, ocasionando o desembaraço e a internação das mercadorias após referida data, a qual correspondia ao limite estabelecido na Portaria nº 01/94, já aludida, não podem ser aceitas como de responsabilidade da SUFRAMA, conforme deseja a empresa, além do que,

referidos motivos carecem de amparo legal para efeito de eximir a empresa do atendimento do Processo Produtivo Básico em litígio.

16. No que diz respeito à multa, a contribuinte argumenta que a sua aplicação deve ser afastada por força dos artigos 179 e 155 do Código Tributário Nacional, uma vez que havia uma isenção condicionada do imposto, a qual foi cancelada por descumprimento do PPB e, na ausência de dolo ou simulação não se aplica penalidade.

17. Entretanto, em que pese os argumentos da interessada, mesmo que se considere não ter havido "dolo ou simulação", é de se entender, no presente caso, que essa condição não é suficiente para inaplicar o disposto no inciso I, do artigo 45, da Lei nº 9.430/96, porque este não inclui dentre suas condições de aplicabilidade a boa ou má fé do contribuinte, como o faz o inciso II, do artigo 44 da mesma Lei.

18. Assim, estando comprovado nos autos, o não cumprimento do Processo Produtivo Básico, cabível a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos previstos no artigo 55, I, "b" e II, "c"; 107, II c/c 45, XXI; todos do RIPI, aprovada pelo Decreto nº 87.981/82 e no § 1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei nº 288/67, com a nova redação dada pela Lei nº 8.387/91 c/c os artigos 4º, III; 5º, V e 10, "caput" e parágrafo único, da Portaria Interministerial nº 01/94, bem como, da multa do artigo 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 34/66, artigo 2º; e artigo 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96."

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 262/278, onde, em suma, aduz que:

a) equivoca-se a autoridade singular quando afirma que os Laudos de Produtos não provam o cumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB), pois, consoante a sua própria definição (Resolução SUFRAMA nº 517/93), é o documento que demonstra o cumprimento do PPB, mediante aferição, *in loco,* da fabricação do produto;

b) se a SUFRAMA atestou que as condições de fabricação do produto estão condizentes com o PPB, discriminando os lotes de motocicletas e os números dos respectivos documentos de importação, é evidente que esse laudo demonstra que foi cumprido o PPB;

c) a SUFRAMA, que tem a função de fiscalizar o cumprimento dos PPB, se constatasse o não cumprimento das exigências legais, certamente suspenderia a isenção fiscal e comunicaria ao agente fiscal competente para efetuar o lançamento, tendo ocorrido justamente o contrário no caso em tela, ou seja, todas as manifestações dessa autarquia constataram o cumprimento pela Recorrente do PPB a que estava obrigada;

d) dada a condição de isenção especial do benefício em tela concedido na Zona Franca de Manaus e em sendo a SUFRAMA o órgão competente para aferir os requisitos para o seu gozo, é inaceitável a alegação do Fisco de que, pelo cotejo de algumas DIs e GIs, poderia concluir pelo descumprimento do PPB e atuar a empresa, sendo que apenas quando julgasse conveniente solicitaria esclarecimentos da SUFRAMA sobre a matéria;

e) na realidade, era imprescindível a instauração de um processo administrativo perante a SUFRAMA, com a observância do devido processo legal, para descaracterizar o cumprimento do PPB pela Recorrente, o que por si só impõe o imediato afastamento da exigência fiscal, sem discussão do mérito da demanda;

f) ao rebater a justificativa da Recorrente por ter importado, em 14.07.95, motores montados, a autoridade singular alegou que a mesma carece de amparo legal e que se poderia verificar no verso dos PGIs que a SUFRAMA os liberou em 07.06.95, não podendo, portanto, ser responsabilizada pelo atraso havido;

g) acontece que essas guias só foram emitidas pelo Banco do Brasil em 28.06.95, daí porque essa demora de 28 dias para emissão da guia, em vez dos costumeiros 5 dias, foi o que impossibilitou o cumprimento do prazo previsto na Portaria Interministerial nº 01/94 (30.06.95);

h) quanto à inexistência de amparo legal para essa argumentação, lembra que o sistema jurídico é muito mais que a simples legislação ordinária posta, havendo princípios norteadores do direito administrativo que devem ser observados na análise das questões a ele submetidas;

i) assim, pelo princípio da moralidade administrativa, que impõe como corolário o dever de eficiência a todo agente público, é simplesmente

imoral responsabilizar a Recorrente pelo atraso decorrente de agentes públicos; e

j) também inaceitável a argumentação da autoridade singular para negar o afastamento da multa por força dos artigos 179 e 155 do CTN, pois, pela hierarquia das normas, ainda que a lei ordinária não considere o elemento subjetivo do agente no caso *sub judice* nesse sentido, tem primazia aquelas disposições da lei complementar para afastar a aplicação da multa *in casu*, haja vista a ausência de dolo ou simulação de parte da Recorrente pelo referido atraso.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, a Recorrente é acusada de ter dado saída a produtos de sua fabricação (motocicletas), no período de 06/95 a 12/95, indevidamente, com o benefício da isenção de IPI, prevista no art. 9° do Decreto-Lei n° 288/67, com a redação dada pela Lei n° 8.387/91, em razão do descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB), estipulado na Portaria Interministerial n° 01, de 22.09.94, em infringência ao § 1° do referido ato legal, c/c os artigos 4°, III; 5°, V; e 10, *caput* e parágrafo único; todos da mencionada portaria.

De início, sou pela rejeição da preliminar de incompetência deste Conselho para julgar o recurso em questão, suscitada pelo ilustre Conselheiro Luiz Roberto Domingo.

Com efeito, cuidando o presente lançamento de exigência do IPI na saída de produto industrializado na Zona Franca de Manaus para ser internado em outras regiões do País, trata-se de situação que se subsume à hipótese de ocorrência do fato gerador prevista no inciso II do art. 29 do RIPI/82 e não à versada no inciso I desse mesmo dispositivo referente ao desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira.

Nos termos dos artigos 8° e 9° do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n° 55/98, compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre legislação referente a Imposto sobre Produtos Industrializados, à exceção daquela referente aos casos de importação, cujo julgamento dos recursos está cometido ao Terceiro Conselho de Contribuintes.

Portanto, como o IPI aqui exigido nada tem a ver com o vinculado a importações, cabendo, ainda, registrar que a isenção deste IPI deferida às matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira importados no regime do Decreto-Lei n° 288/67, na sua redação atual, empregados na industrialização de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, não é afetada por ocasião da saída destes produtos para qualquer ponto do território nacional, resta evidente a submissão da matéria em exame à competência deste Conselho.

Em seguida, impende examinar a preliminar suscitada pela Recorrente de que seria imprescindível a instauração de um processo administrativo perante a SUFRAMA, com a observância do devido processo legal, para descaracterizar o cumprimento do PPB a que ela estava submetida, o que por si só imporia o imediato afastamento da exigência fiscal, sem discussão do mérito da demanda.

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

Não há dúvida de que a questão da competência para a verificação do atendimento do Processo Produtivo Básico (PPB) é aspecto relevante para o deslinde do presente litígio.

Com a edição da Lei nº 8.387, de 30.12.91, foram introduzidas alterações na sistemática de incentivos fiscais conferidos na Zona Franca de Manaus.

Assim é que a nova redação dada ao art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67[3], que trata da isenção do IPI para os produtos produzidos na Zona Franca de Manaus, impôs, no que respeita aos que devam ser internados em outras regiões do País, a observância dos requisitos estabelecidos no art. 7º daquele decreto-lei, quais sejam:

- o atendimento a nível de industrialização local **compatível com o Processo Produtivo Básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil – TAB (art. 7º, *caput*[4])**;

- observância aos limites anuais de importação de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, constantes da respectiva resolução aprobatória do projeto e alterações (art. 7º, § 7º, I); e

- objetive o incremento de oferta de emprego na região, a concessão de benefícios sociais aos trabalhadores, a incorporação de tecnologias de produtos e de processos de produção compatíveis com o estado da arte e da técnica, níveis crescentes de produtividade e de competitividade, reinvestimento de lucros na região; e investimento na formação e

---

[3] 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.

* Artigo, "caput", com redação dada pela Lei nº 8.387, de 30/12/1991.

§ 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 art. 7º deste Decreto-Lei.

* § 1º acrescido pela Lei nº 8.387, de 30/12/1991.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não se aplica às mercadorias referidas no § 1º do art. 3º deste Decreto-Lei.

* § 2º acrescido pela Lei nº 8.387, de 30/12/1991.

[4] Art. 7º - Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, salvo os bens de informática e os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das Posições 8711 a 8714 da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB, e respectivas partes e peças, quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, estarão sujeitos à exigibilidade do Imposto sobre a 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.**

capacitação de recursos humanos para o desenvolvimento científico e tecnológico (art. 7°, § 7°, II).

Na adaptação dessa nova sistemática com a então vigente, a questão que logo se colocou foi a relacionada com a fixação do denominado "Processo Produtivo Básico – PPB", entendido como "... conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto" (art. 7°, § 8°, *b*), pois a sua observância consistia requisito básico tanto para o gozo da redução da alíquota *ad valorem* do imposto sobre a importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira empregados nos produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, quando dela saírem para qualquer ponto do território nacional (art. 7°, *caput*), quanto à isenção do IPI, nessa mesma circunstância, de que cuida este processo (art. 9°, c/c o art. 7°).

Tendo o § 6° do art. 7° do Decreto-Lei n° 288/67, acrescido pela Lei n° 8.387, de 30.12.91, determinado:

> *"§ 6° O Poder Executivo fixará os processos produtivos básicos, com base em proposta conjunta dos órgãos competentes do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, da Secretaria de Ciência e Tecnologia da Presidência da República e da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, no prazo máximo de cento e vinte dias, contado da data de vigência desta Lei;* ***esgotado este prazo, a empresa titular do projeto de fabricação poderá requerer à SUFRAMA a definição do processo produtivo básico provisório, que será fixado em até sessenta dias pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, "ad referendum" do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento e da Secretaria da Ciência e Tecnologia."***

Por sua vez, o Poder Executivo editou o Decreto n° 783, de 25.03.93 (*fixa o Processo Produtivo Básico para os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus e dá outras providências*), do qual pertine destacar os seguintes dispositivos:

> "....
>
> ***Art. 3° Para permitir o acompanhamento da implementação do processo produtivo básico, a empresa titular do projeto industrial deverá apresentar à Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), anualmente, de acordo com cronograma por ela fixado, laudos técnicos emitidos por entidades de auditoria independente, relativamente ao processo produtivo básico e ao sistema da qualidade.***

Parágrafo único. O laudo técnico relativo à implantação das normas técnicas de qualidade somente poderá ser expedido por entidade credenciada pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial (Inmetro).

.....

Art. 5º Os Ministros de Estado da Integração Regional, da Indústria, do Comércio e do Turismo, e da Ciência e Tecnologia, fixarão, por portaria Interministerial, os processos produtivos básicos para os produtos fabricados na Zona Franca de Manaus, não incluídos nos Anexos de I a XV deste decreto.

Art. 6º Caracterizada a necessidade de alteração dos processos produtivos básicos fixados, decorrente de fatores técnicos ou econômicos, devidamente comprovados, poderá ser suspensa temporariamente ou modificada a realização de suas etapas, procedendo-se na forma do disposto no artigo anterior.

Art. 7º A SUFRAMA poderá realizar, a qualquer tempo, inspeções nas empresas para verificação do fiel cumprimento do disposto neste decreto."

Enfeixando as disposições legais e regulamentares que tratam da competência para a fixação dos Processos Produtivos Básicos e da verificação de sua observância, cumpre ainda apresentar os abaixo elementos da Resolução nº 517, de 17.12.93, do Conselho de Administração da SUFRAMA (*aprova a regulamentação para emissão de Laudo Técnico de Viabilidade Operacional e Laudo Técnico de Produto, constantes, respectivamente, dos Anexos I e II desta Resolução*):

"ANEXO II
LAUDO TÉCNICO DE PRODUTO (LTP)

O Roteiro de Medidas a serem adotadas na emissão do Laudo Técnico de Produto (LTP) se aplica a todos os Projetos Industriais aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA localizados na área de abrangência da Zona Franca de Manaus.

APRESENTAÇÃO

O Laudo Técnico de Produto é o documento que comprova que as condições de fabricação dos produtos aprovados, para efeito do gozo dos

incentivos fiscais administrados pela SUFRAMA, estão de acordo com os processos produtivos básicos, conforme preceitua a Lei nº 8387, de 30 de dezembro de 1992, regulamentada pelo Decreto 783/93, de 25.03.93 e seus Anexos e Portarias Interministeriais complementares.

Para os casos de produtos que ainda não possuem Processo Produtivo Básico aprovado, será observado, conforme faculta a Lei 8387, o Processo Produtivo Básico provisório requerido pela empresa titular e fixado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

A Superintendência Adjunta de Operações exercerá o controle da emissão dos Laudos Técnicos de Produto, os quais serão elaborados em conjunto com a Superintendência Adjunta de Planejamento.

ROTEIRO DE MEDIDAS A SEREM ADOTADAS NA EMISSÃO DO LAUDO TÉCNICO DE PRODUTO (L.T.P.)

1) O Laudo Técnico de Produto deverá ser solicitado à Superintendência da Zona Franca de Manaus-SUFRAMA, quando do início da fabricação dos produtos, com antecedência mínima de 10 (dez) dias, para que seja realizada a verificação "IN LOCO" do cumprimento do Processo Produtivo Básico, devendo a empresa requerente instruir o pedido com as seguintes informações:

a. listagem de insumos, conforme o caso;

b. cópia dos PGI's liberados, conforme o caso;

c)especificações do produto, designando tipos e modelos a serem produzidos;

2) Os Laudos Técnicos de Produto serão emitidos pela SUFRAMA de forma genérica por família de produtos, especificando os tipos/modelos.

3) A empresa deverá solicitar à SUFRAMA novo Laudo Técnico de Produto quando ocorrer alterações no Processo Produtivo Básico dos produtos já atestados, e nos casos de introduções de novos tipos/modelos.

4) Para efeito da emissão do Laudo Técnico de Produto, entende-se como produtos da mesma família, todos aqueles congêneres ou similares, compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB.

5) Os Laudos Técnicos de Produtos serão emitidos com o prazo de validade de 02 (dois) anos e poderão vir a ser suspensos, em qualquer tempo, caso a SUFRAMA constate alguma irregularidade quanto ao cumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB).

6) Durante a inspeção para emissão deste Laudo, além da estrita observância ao Processo Produtivo Básico (PPB), será verificado o cumprimento das Resoluções relativas às embalagens dos produtos, bem como, a confrontação do(s) respectivo(s) PGI's com a(s) listagem(ns) 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.

7) Tendo em vista a nova política industrial para a Zona Franca de Manaus, que estabelece a fixação dos Processos Produtivos Básicos conforme a Lei nº 8387, de 30 de dezembro de 1991, todas as empresas com projetos industriais aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA e que se encontram devidamente implantadas na área de abrangência da Zona Franca de Manaus, ficam obrigadas a solicitar da SUFRAMA a emissão do Laudo Técnico de Produto para os produtos que ora estão produzindo, para certificação do fiel cumprimento do Processo Produtivo Básico, a partir da data desta normalização.

....."

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 7° e 9° 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. 6° do Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975.

Essa conclusão, contudo, não retira a legitimidade da iniciativa do Fisco de efetuar exigência de tributos relativa ao descumprimento de Processo Produtivo Básico, como aqui ocorrida.

Em primeiro lugar, considerando que à Secretaria da Receita Federal incumbe *"dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação, recolhimento e controle dos tributos e contribuições e demais receitas da União, sob sua administração"*, nos termos de seu Regimento Interno, é evidente que tem o dever de assegurar a garantia do crédito tributário, como salientado pela decisão recorrida.

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

Ademais, o próprio disciplinamento da forma de verificação do cumprimento do Processo Produtivo Básico pela SUFRAMA oferece elemento objetivo para a SRF atuar no resguardo dos benefícios fiscais vinculados à observância dessa condição, qual seja, o "Laudo Técnico de Produto – LTP", que, como visto, se presta a comprovar *"que as condições de fabricação dos produtos aprovados, para efeito do gozo dos incentivos fiscais administrados pela SUFRAMA, estão de acordo com os processos produtivos básicos, conforme preceitua a Lei nº 8387, de 30 de dezembro de 1992, regulamentada pelo Decreto nº 783/93, de 25.03.93, e seus Anexos e Portarias Interministeriais complementares."*

Desse modo, não faz sentido pretender que haja previamente a lançamento com base em descumprimento de Processo Produtivo Básico a instauração de um prévio processo administrativo perante a SUFRAMA, tendo em vista, ainda, que o Processo Administrativo Fiscal oferece todas as garantias inerentes ao devido processo legal.

Isto posto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e de incompetência deste Conselho acima analisadas.

No mérito, do que acima foi deduzido, conclui-se que a solução do presente litígio passa pelo exame do elemento que comprova que as condições de fabricação dos produtos aprovados, para efeito do gozo dos incentivos fiscais administrados pela SUFRAMA, estão de acordo com os Processos Produtivos Básicos, conforme preceitua a Lei nº 8387, de 30 de dezembro de 1992, regulamentada pelo Decreto nº 783/93, de 25.03.93, e seus Anexos e Portarias Interministeriais complementares, qual seja, o Laudo Técnico de Produto (LTP), conforme definido e disciplinado pela Resolução nº 517, de 17.12.93, do Conselho de Administração da SUFRAMA.

Quanto ao primeiro item que compõe o lançamento em tela, acusa o Fisco que, com base nos documentos da empresa, Declarações e Guias de Importação, constatou que ela promoveu a importação, a partir de 01.04.95, de partes e peças agregadas ao chassi de motocicletas acima de 450cm^3, em descumprimento ao PPB fixado na Portaria Interministerial nº 01/94 (art. 5º, inciso V[5], c/c o art. 1º, inciso II, alínea *b*, item 2[6]), que só dispensou a montagem completa do produto até 31.03.95.

---

[5] Art. 5º Para as empresas fabricantes de Motocicletas acima de 450 cm3, fica estabelecido o seguinte:

.....

V - fica dispensada até 31/03/95, a montagem completa do produto, a partir de partes e peças, definida no item 2 da alínea "b" do inciso II do art. 1º.

[6] Art. 1º Estabelecer para os produtos ciclomotores, motonetas, motocicletas, triciclos e quadriciclos, industrializados na Zona Franca de Manaus, o seguinte Processo Produtivo Básico:

.....

Acontece, conforme salientado pela Recorrente, que a SUFRAMA emitiu Laudos Técnico de Produto, relativamente às motocicletas acima de 450cm^3 por ela industrializadas (fls. 110/124), a partir dos insumos importados mediante as DIs/GIs (fls. 22/56), pelas quais o Fisco, ao seu talante, concluiu ter a Recorrente incorrido no aludido descumprimento do PPB.

De pronto, considero uma contradição em termos a tentativa do Fisco de negar a força probante dos Laudos Técnicos de Produto, sob o pressuposto de que tais laudos se referem às condições de fabricação do produto, o que não impediria, apesar disso, que a empresa procedesse a importação desses *produtos (sic)* em desatendimento ao PPB estabelecido, fato esse que somente poderia ser constatado através dos documentos de importação, como teria ocorrido neste caso.

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(ns) 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 517/93, Anexo II, item 6)."*

De se ressaltar, ainda, que o LTP nº 204/95 (fls. 114/116), referente aos insumos importados pela GI nº 02-95/6167-7, de 01.03.95 (fls. 28/31), para um lote de 300 unidades de motocicletas de 500cc, ao discriminar o processo produtivo realizado pela empresa, especialmente no que diz respeito às etapas de submontagem, deixa clara a sua compatibilização com a importação dos 300 chassis completos de motocicleta marca SUZUKI, para 500cc modelo GS composto com os itens especificados na aludida GI, uma vez que estes últimos são distintos dos componentes montados no chassi nas referidas etapas de submontagem (vg. motor, escapamento, sinalizadores, lanternas, cavalete lateral, paralama, roda e carenagem frontal).

II - Motonetas, motocicletas, triciclos e quadriciclos:

.....

b. montagem:

.....

2) montagem completa do produto final, a partir de partes e peças na Zona Franca de Manaus.

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

Com isso, resta evidenciado que o órgão competente para verificar que as condições de fabricação do produto estão de acordo com o Processo Produtivo Básico aprovado, considerou, ao contrário do Fisco, a importação dos chassis com as peças neles agregadas através das GIs que compõem o quesito em análise do lançamento compatíveis com as disposições da Portaria Interministerial nº 01/94, art. 5º, inciso V[7], c/c o art. 1º, inciso II, alínea *b*, item 2[8], ficando implícito que entendeu esses chassis como "parte" do produto, o que afasta, também, as considerações da decisão recorrida acerca de módulos e subconjuntos.

No que tange ao último dos quesitos remanescentes do lançamento, descumprimento do Processo Produtivo Básico em relação às motocicletas de 100cm^3 até 450cm^3 devido à importação de motores montados após a data limite permitida para tal (30.06.95), em infração ao disposto no inciso III do art. 4º da Portaria Interministerial nº 01/94[9], a Recorrente não nega esse fato, contudo, alega que, pelo princípio da moralidade administrativa, seria imoral responsabilizá-la por atraso decorrente da atuação de agentes públicos.

Isto porque os correspondentes PGIs foram protocolizados em 01.06.95 na SUFRAMA e, embora constando a liberação por este órgão em 07.06.95, as respectivas GIs só foram emitidas pelo Banco do Brasil em 28.06.95, o que tornou impossível o desembaraço desse insumo e a sua industrialização até 30.06.95.

Neste particular, o simples fato de a Recorrente ter dado entrada nos PGIs em 01.06.95 (chegada das mercadorias no porto em 04.06.95) demonstra a sua imprevidência em relação à data limite de 30.06.95, considerando a evidente exigüidade de prazo para a

---

[7] **Art. 5º** Para as empresas fabricantes de Motocicletas acima de 450 cm3, fica estabelecido o seguinte:

.....

V - fica dispensada até 31/03/95, a montagem completa do produto, a partir de partes e peças, definida no item 2 da alínea "b" do inciso II do art. 1º.

[8] **Art. 1º** Estabelecer para os produtos ciclomotores, motonetas, motocicletas, triciclos e quadriciclos, industrializados na Zona Franca de Manaus, o seguinte Processo Produtivo Básico:

.....

II - Motonetas, motocicletas, triciclos e quadriciclos:

.....

c. montagem:

.....

3) montagem completa do produto final, a partir de partes e peças na Zona Franca de Manaus.

[9] **Art. 4º** Para as empresas fabricantes de Motonetas e Motocicletas acima de 100 cm3 e até 450 cm3 inclusive, fica estabelecido o seguinte:

.....

III - fica dispensada até 30/06/95 a montagem do motor. Após esta data será obrigatória a montagem completa do mesmo a partir de partes e peças.

interveniência de três instâncias administrativas até culminar no desembaraço das mercadorias (SUFRAMA, Banco do Brasil e Secretaria da Receita Federal) e para o processamento da montagem do produto final, razão pela qual carece de fundamento invocar o princípio da moralidade administrativa *in casu*.

Por outro lado, é de se ressaltar que neste item a Recorrente não apresentou os correspondentes Laudos Técnicos de Produto ou qualquer outra manifestação da SUFRAMA anuindo com uma eventual exceção ao disposto no inciso III do art. 4° da Portaria Interministerial n° 01/94.

Finalmente, sendo notório o caráter especial da isenção deferida aos titulares de projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA e não havendo que se falar em dolo ou simulação acerca da inobservância do requisito acima enfocado, procede os protestos da Recorrente pelo afastamento da multa de ofício na hipótese, por força do disposto no inciso II do art. 155[10], c/c o § 2° do art. 179[11], ambos do CTN, por se tratarem de dispositivos emanados de lei com *status* de complementar, prevalecendo, assim, uma análise sistemática, sobre o comando do inciso I do artigo 80 da Lei n° 4.502/64, com a redação dada pela Lei n° 9.430/96[12].

---

[10] Art. 155 - A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogada de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

[11] Art. 179 - A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1° Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2° O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no art.155.

[12] Art. 80 - A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do Imposto sobre Produtos Industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

* "Caput" com redação dada pela Lei n° 9.430, de 27/12/1996 (DOU de 30/12/1996, em vigor desde a publicação).

* Vide art. 46 da Lei n° 9.430, de 27/12/1996, sobre o valor das multas referidas neste artigo.

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10283.007867/98-99
Acórdão : 202-12.763

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para afastar a exigência do IPI relativa às motocicletas acima de 450cm^3, bem como a parcela referente à aplicação da multa de ofício, no que diz respeito às motocicletas de 100cm^3 até 450cm^3.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2001

ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO