



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

---

Processo nº	10283.009636/2001-31
Recurso nº	132.874 Voluntário
Matéria	IPI
Acórdão nº	204-03.030
Sessão de	12 de fevereiro de 2008
Recorrente	NOVODISC MANAUS INDÚSTRIA FONOGRAFICA LTDA. (NOVA DENOMINAÇÃO: NOVODISC MÍDIA DIGITAL DA AMAZÔNIA LTDA.)
Recorrida	DRJ-RECIFE/PE

---

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 20/06/1998 a 31/12/1998

Ementa: IPI. PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. REQUISITOS. COMPETÊNCIA PARA APURAÇÃO

Por expressa determinação de decreto regulamentar, é da competência do Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus a análise do atendimento ao processo produtivo básico para fins de aprovação de projeto industrial a ser beneficiado com a isenção de que trata o Decreto-Lei nº 288/67 com a redação que lhe deu a Lei nº 8.387/91. Definidos em Resolução daquele órgão, regularmente expedida, cabe sua observância pela Secretaria da Receita Federal.


Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Presidente

  
JULIO CÉSAR ALVES RAMOS  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Airton Adelar Hack, Leonardo Siade Manzan e Sílvia de Brito Oliveira. 

## Relatório

Trata-se de Auto de infração de IPI lavrado contra uma empresa instalada na Zona Franca de Manaus (ZFM), com projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência daquela região de incentivos fiscais (Suframa) para a produção de discos compactos a laser (CD) em atendimento a processo produtivo básico (PPB). O Ato que aprovou o empreendimento é a Resolução do Conselho de Administração da Suframa n.º 159/97.

A fiscalização entendeu que a empresa descumpriu as condições para fruição do incentivo fiscal de isenção do IPI e lançou de ofício o imposto devido pelas saídas ocorridas no período de junho de 1998 a dezembro do mesmo ano.

O descumprimento teria se dado porque a empresa não teria desenvolvido o processo produtivo básico para a industrialização de CD, que foi estabelecido pela Portaria Interministerial n.º 185/93, requisito essencial para que os produtos industrializados na ZFM possam dela sair para qualquer ponto do território nacional amparados pela isenção de IPI estabelecida pelo art. 9º do Decreto n.º 288/67, com redação modificada pela Lei n.º 8.387/91 (art. 59 do RIPI 98, atual 69, II do RIPI 2002).

No dizer da fiscalização, a citada portaria interministerial estabeleceu nove etapas para o processo produtivo, permitindo a terceirização, inclusive fora da ZFM, das seis primeiras, mas exigindo que as três últimas fossem necessariamente desenvolvidas no estabelecimento beneficiário da isenção. No entanto, ao longo do último semestre do ano de 1998, a empresa teria terceirizado também uma das três últimas etapas, qual seja, a “injeção do estojo plástico”, de modo que, em seu estabelecimento “produtivo”, apenas teria executado o “teste de áudio” (sétima etapa) e “a colocação do disco e do material gráfico no estojo e embalagem final” (última etapa).

No curso da fiscalização, e em resposta a intimação do fisco, a empresa alegou estar amparada por Parecer da Suframa que entendeu possível a terceirização desde que realizada dentro da própria ZFM, o que ocorreu no caso, dado que a “injeção do estojo plástico” se dava na empresa VAT – Vídeo Áudio Tape do Amazonas Ltda. Alegou também que a terceirização apenas ocorreu num período em que a demanda teria crescido muito.

A fiscalização rebateu tais argumentos com a indicação de que a legislação concessiva de incentivos fiscais interpreta-se literalmente, a teor do art. 111 do CTN, de modo que se a Portaria não permitiu a terceirização de qualquer das três últimas etapas não importa que o executor esteja instalado na ZFM e nem que tenha projeto igualmente aprovado pela Suframa.

O lançamento foi considerado procedente pela DRJ-Recife/PE, que não aceitou os argumentos espostos pela empresa em sua impugnação, consistentes na incompetência dos Auditores Fiscais da Receita Federal para questionar atos expedidos pela SUFRAMA, na inexistência de proibição de terceirização das três últimas etapas, desde que para empresas sediadas na ZFM, uma vez que a Portaria Interministerial não obrigou sua realização no estabelecimento “beneficiário” como afirmado pela fiscalização, prática essa que seria adotada por todas as empresas fabricantes de CD instaladas na ZFM conforme constatado por comissão externa criada para tal fim.

Contra essa decisão recorreu tempestivamente repisando as alegações de sua impugnação, calcadas fundamentalmente na impossibilidade de a fiscalização da SRF dar nova interpretação à Portaria que instituiu o processo produtivo básico de CD. Isso porque, defende, a resolução que aprovou a instalação do empreendimento aceitou que a etapa em discussão poderia ser terceirizada, desde que em empreendimento também instalado na ZFM.

Pautado em setembro de 2006, o recurso não foi conhecido em virtude de, à época, a matéria ser da competência do Terceiro Conselho, conforme disposição do Decreto n.º 4.395/2002, a favor do qual declinamos por proposta do i. Relator Original, Flávio de Sá Munhoz. Ocorre que a Portaria Ministerial n.º 147/2006, do Ministro da Fazenda, que estabeleceu o novo Regimento dos Conselhos, alterou aquela competência, transferindo-a para o Segundo Conselho, consoante seu art. 2.º. E em virtude do afastamento, a pedido, do conselheiro relator original o recurso foi a mim redistribuído.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

A questão colocada a deslinde desta Câmara restringe-se ao aparente conflito de competências entre a Secretaria da Receita Federal e a Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) no que tange ao exame do cumprimento das condições legais para fruição do incentivo fiscal de isenção dos produtos industrializados naquela área.

Para melhor situar o problema, vale um ligeiro apanhado histórico. Como é bem sabido, a Zona Franca de Manaus (ZFM) como está hoje estabelecida foi definida em 1967, pelo Decreto-Lei nº 288. Dez anos antes, porém, a Lei nº 3.173 já criara uma “zona franca” ao redor do porto fluvial de Manaus, por meio da qual se poderiam importar mercadorias destinadas ao consumo daquela região sem estarem “sujeitas ao pagamento de direitos alfandegários ou quaisquer outros impostos federais, estaduais ou municipais que venham gravá-las, sendo facultado o seu beneficiamento e depósito na própria zona de sua conservação” (art. 5º).

Essa iniciativa não deslanchara, provavelmente devido à restrição contida no art. 8º daquela lei:

*Art. 8 As mercadorias estocadas ou beneficiadas na área da zona franca poderão ser incorporadas à circulação nacional, mediante despacho regular e pagamento dos direitos alfandegários correspondentes e mais impostos em que incidam por esse motivo.*

Assim, sempre que as mercadorias deixassem aquela região, ainda que tivessem sofrido algum “beneficiamento”, anulava-se o favor fiscal concedido na importação. Com isso, o efeito só se confirmava quando a mercadoria importada destinava-se ao atendimento do pequeno mercado local.

Daí, provavelmente, a mudança promovida por meio do Decreto-Lei nº 288. Com ele manteve-se a isenção do imposto de importação das mercadorias consumidas na própria região, mas passou-se a admitir, também, a comercialização em qualquer ponto do território nacional dos produtos que tivessem ali sofrido um processo de industrialização utilizando aquelas mercadorias importadas com isenção.

Nesse caso, previu redução do imposto de importação devido pelos insumos e isenção de IPI, consoante as disposições dos arts. 7º e 9º abaixo reproduzidos:

*Art. 7º As mercadorias produzidas, beneficiadas ou industrializadas na Zona Franca, quando saírem desta para qualquer ponto do território nacional, estarão sujeitas:*

*I - apenas ao pagamento do imposto de circulação de mercadorias, previsto na legislação em vigor, se não contiverem qualquer parcela de matéria prima ou parte componente importada.*

*II - e ainda ao pagamento do imposto de importação sobre as matérias primas ou partes componentes importados, existentes nesse produto, com uma redução percentual da alíquota de importação igual ao*

4

*percentual do valor adicionado no processo de industrialização local em relação ao custo total da mercadoria.*

*Art. 9º Estão isentas do imposto sobre produtos industrializados todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer a comercialização em qualquer ponto do território nacional.*

É importante enfatizar o “salto” que se deu ao passar de uma situação absolutamente restritiva (nenhuma saída beneficiada) para um permissivo amplo: qualquer produto “produzido, beneficiado ou industrializado” ensejando a isenção desse imposto e a redução da alíquota do imposto de importação.

“Logo” se constatou a necessidade de disciplinar melhor a matéria, o que veio a ser feito oito anos depois por meio do Decreto-Lei nº 1.435/75. Nele criaram-se as restrições negritadas na transcrição que segue do seu art. 1º:

*Art. 1º O artigo 7º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro da 1967, passa a ter a seguinte redação:*

*"Art. 7º Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus quando dela saírem para qualquer ponto do território nacional, estarão sujeitos a exigibilidade do Imposto de Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem importados e neles empregados, calculado o tributo mediante coeficiente de redução de sua alíquota " ad valorem ", na conformidade do § 1º deste artigo."*

*§ 1º. O coeficiente de redução do imposto será obtido, em relação a cada produto, mediante a aplicação de fórmula que tenha:*

*a) como dividendo, a soma dos valores das matérias-primas produtos intermediários e materiais de embalagem de produção nacional, e da mão-de-obra direta empregada no processo e de produção;*

*b) como divisor, a soma dos valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, de produção nacional e de origem estrangeira, e da mão-de-obra direta empregada no processo de produção.*

*§ 2º. A redução do Imposto de Importação, a que se refere este artigo, aplica-se somente aos produtos industrializados que atenderem aos índices mínimos de nacionalização estabelecidos conjuntamente pelo Conselho de Administração da SUFRAMA e pelo Conselho de Desenvolvimento Industrial - CDI.*

*§ 3º. Para os efeitos do disposto neste artigo, consideram-se produtos industrializados os resultantes das operações de transformação, beneficiamento, montagem e recondicionamento, como definidas na legislação de regência do Imposto sobre Produtos Industrializados.*

*§ 4º. Compete ao Ministro da Fazenda baixar as normas complementares necessárias à execução do disposto neste artigo".*

Como se vê, excluiu-se do benefício a operação de acondicionamento ou reacondicionamento prevista na legislação do IPI. Com isso, apenas as demais operações lá definidas (transformação, beneficiamento, montagem e reacondicionamento) ensejavam tanto a redução do II como a isenção do IPI, ambas condicionadas a “índices mínimos de nacionalização”

E embora essa expressão pudesse ser não ambígua no caso da redução do II, dado que o cálculo da redução levava em conta a relação entre o valor dos insumos nacionais incorporados e o total de insumos utilizados, mesmo antes da fixação dos índices a que se refere o dispositivo, o mesmo não se pode dizer quanto à isenção do IPI

Isso porque, como se sabe, o conceito de beneficiamento da legislação do IPI é suficientemente amplo para comportar operações que muito pouco valor agregam ao produto.

Desse modo, mesmo com a restrição imposta, não se conseguiu impedir de todo a “maquiagem” de produtos naquela região tão-só com o intuito de beneficiá-los com a isenção, pouco acrescentando de fato ao desenvolvimento sócio-econômico daquela área de nosso território, motivo maior da criação da Zona Franca.

Viu-se então a necessidade de novo “aprimoramento” da norma legal, o que veio a se operar dezesseis anos depois por meio da Lei nº 8.387/91. Ela alterou a redação dos artigos 7º e 9º do Decreto-Lei nº 288, na forma que segue:

*Art. 1º O § 1º do art. 3º, os arts. 7º com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, e 9º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 3º .....*

*§ 1º Excetuam-se da isenção fiscal prevista no caput deste artigo as seguintes mercadorias: armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 3303 a 3307 da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB), se destinados, exclusivamente, a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou quando produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.*

*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 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).*



§ 1º O coeficiente de redução do imposto será obtido mediante a aplicação da fórmula que tenha:

I - no dividendo, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e da mão-de-obra empregada no processo produtivo;

II - no divisor, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e de origem estrangeira, e da mão-de-obra empregada no processo produtivo.

§ 2º No prazo de até doze meses, contado da data de vigência desta lei, o Poder Executivo enviará ao Congresso Nacional projeto de lei estabelecendo os coeficientes diferenciados de redução das alíquotas do Imposto sobre Importação, em substituição à fórmula de que trata o parágrafo anterior.

§ 3º Os projetos para produção de bens sem similares ou congêneres na Zona Franca de Manaus, que vierem a ser aprovados entre o início da vigência desta lei e o da lei a que se refere o § 2º, poderão optar pela fórmula prevista no § 1º.

§ 4º Para 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), cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da Suframa até 31 de março de 1991 ou para seus congêneres ou similares, compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), constantes de projetos que venham a ser aprovados, no prazo de que trata o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a redução de que trata o caput deste artigo será de oitenta e oito por cento.

§ 5º A exigibilidade do Imposto sobre Importação, de que trata o caput deste artigo, abrange as matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem empregados no processo produtivo industrial do produto final, exceto quando empregados por estabelecimento industrial localizado na Zona Franca de Manaus, de acordo com projeto aprovado com processo produtivo básico, na fabricação de produto que, por sua vez tenha sido utilizado como insumo por outra empresa, não coligada à empresa fornecedora do referido insumo, estabelecida na mencionada Região, na industrialização dos produtos de que trata o parágrafo anterior.

§ 6º 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.*

*§ 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:*

*I - se atenha aos limites anuais de importação de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, constantes da respectiva resolução aprovatória 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.*

*§ 8º Para os 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;*

*b) processo produtivo básico é o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto.*

*§ 9º Os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das posições e subposições 8711 a 8714 da Tabela Aduaneira do Brasil (TAB) e respectivas partes e peças, industrializados na Zona Franca de Manaus, 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 e neles empregados, conforme coeficiente de redução estabelecido neste artigo, ao qual serão acrescidos cinco pontos percentuais.*

*§ 10. Em nenhum caso o percentual previsto no parágrafo anterior poderá ser superior a cem.*

.....  
*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 art. 7º deste decreto-lei.*

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

Resulta evidente a intenção restritiva do dispositivo. Com efeito, mesmo mantendo a restrição já criada pelo Decreto-Lei nº 1.435, isto é, de que acondicionamento e reacondicionamento não ensejavam benefício fiscal, passou a adotar a figura do "processo produtivo básico" (PPB). Parece-me impossível outra leitura do dispositivo que não a de que nem toda operação que na legislação do IPI poderia ser considerada uma transformação, uma montagem, um beneficiamento ou um reacondicionamento dava direito a redução do II e à isenção do IPI. Para tanto aquele processo deveria compor um conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, a ser definido pelo Poder Executivo.

Portanto, a lei deixou ao Presidente da República a atribuição de, por proposta dos Ministros nela referidos (entre os quais o da Fazenda), definir um conjunto de operações que qualquer empreendimento que pretendesse se instalar na ZFM deveria realizar a fim de fazer jus aos benefícios fiscais. Dessa conclusão parece-me impossível fugir, dado que o processo produtivo básico só existe para efeito da isenção, e quem quer aproveitar a isenção é o estabelecimento que se vai instalar na ZFM.

Nesse sentido, afronta a lógica pretender que dadas operações constantes do processo produtivo básico possam ser realizadas fora da ZFM ou por outros estabelecimentos, ainda que situados naquela região. Isso é o mesmo que dizer que a "industrialização" que produz os efeitos fiscais da redução e da isenção se realize, ao menos em parte, fora da ZFM.

Ora, não se pode olvidar o comando legal definidor da isenção: ela é concedida aos produtos industrializados na ZFM. Ela não é concedida a produtos industrializados fora da ZFM e lá embalados.

Destarte, entendo que a competência delegada restringe-se à definição das operações que devem ser executadas, na ZFM, e pelo (dentro do) estabelecimento que postula os benefícios fiscais daquela região.

Mas é forçoso reconhecer que assim não dispuseram os diversos atos regulamentares que definiram processos produtivos básicos. O primeiro, editado seis anos depois, o Decreto nº 783/93, além de definir os PPB de quinze produtos, conferiu sub-delegação, agora a outros ministros, para fixar PPB de outros produtos:

*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.*



Como se viu, na sub-delegação, o decreto excluiu o Ministro da Fazenda e incluiu o da Integração Regional.

Com base nela, os Ministros da Integração Regional, Indústria e Comércio e Ciência e Tecnologia baixaram a Portaria Interministerial nº 185/93 definindo o PPB dos discos a laser.

Após definir nove etapas constituintes do “processo produtivo básico de CD”, ela expressamente autoriza (parágrafo único do art. 1º) que as seis primeiras sejam realizadas em outros estabelecimentos, mesmo fora da ZFM.

Ao analisar as etapas autorizadas, vê-se que conformam o núcleo mesmo da fabricação do CD: “recebimento do molde-matriz, tratamento da resina de policarbonato, moldagem do disco por injeção, metalização da fase (sic) do disco, laqueação do disco e impressão do rótulo”. Afora elas, resta tão-somente o teste dos discos já fabricados, a fabricação do seu estojo plástico e a colocação nele do CD fabricado.

Dito de modo claro, a Portaria afirma que “fabricar CD na ZFM para efeito de isenção de IPI e de redução de II” é fabricar o invólucro metálico onde será acondicionado, operação de acondicionamento esta que, aí sim, tem de ocorrer no estabelecimento “industrial”.

Ora, isso me parece claramente extrapolar a competência delegada pela Lei. Com efeito, a Portaria praticamente retornou o benefício à situação anterior à do Decreto-Lei nº 1.435, isto é, mero acondicionamento na ZFM de produto fabricado em outra parte do País dá direito aos benefícios fiscais em discussão. Basta que a operação de fabricação do invólucro seja feita no estabelecimento que pretende os benefícios. Ou seja, o estabelecimento “industrial” postula isenção de CD mas “produz” estojo plástico para CD.

O contrário é que, parece-me, poderia ser admitido, isto é, que se fabricasse no estabelecimento beneficiário dos incentivos o próprio CD e se comprasse o invólucro junto a terceiros, como ocorre em diversos processos produtivos. E nesse caso pouco importaria onde estivessem os fabricantes do invólucro. Afinal, o que se incentivou foi a produção de CD e não de estojos plásticos para acondicionar CD.

Nem é preciso completar que considero a Portaria contrária à Lei.

Registrada essa veemente discordância com o teor da portaria, é forçoso reconhecer, contudo, que num estado democrático de direito, como o em que felizmente vivemos já há alguns anos, essa discordância não permite a ninguém simplesmente descumprir o ato editado, pois até que o Poder Judiciário diga o contrário, ou o próprio Poder Executivo o anule, ele goza da presunção de legitimidade própria de todos os administrativos, como nos ensina, com a maestria de sempre, o Professor Celso Antônio Bandeira de Mello<sup>1</sup>

*“Presunção de legitimidade é a qualidade que reveste tais atos, de se presumirem verdadeiros e conformes ao Direito, até prova em contrário. Isto é, milita em favor deles uma presunção juris tantum de*

<sup>1</sup> Bandeira de Mello, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo. 17ª Edição Revista e ampliada. Ed. Malheiros, São Paulo, 2004, p. 383.



*legitimidade; salvo expressa disposição legal, dita presunção só existe até serem questionados em juízo”.*

Diverso disso, seria anular o princípio da segurança jurídica que informa todo o nosso ordenamento, dado que os atos administrativos que constituam direitos para terceiros poderiam ser simplesmente “anulados” por quem quer que deles discordasse.

Por isso, ainda que entendamos que a Portaria foi além da delegação conferida, até que o Poder Judiciário, uma vez provocado, concorde com essa interpretação, ela não passa da mera opinião deste aplicador do direito, que está obrigado, enquanto isso, a reconhecer-lhe legitimidade.

Cabe, portanto, cumpri-la.

E se a Portaria já era largamente questionável, ainda mais longe foi a Resolução Suframa nº 159/1997 que reconheceu os incentivos fiscais à Novodisc. Por meio dela, validou-se a esdrúxula interpretação de que nem mesmo a fabricação do estojo plástico (única etapa realmente produtiva que restara) precisava ser feita no estabelecimento beneficiário. Bastaria que fosse feito na ZFM, ainda que por outro estabelecimento.

Como já dissemos, nada haveria de mais se as outras etapas fossem realizadas no estabelecimento. Mas admitir as duas “terceirizações” conjuntamente implica que o estabelecimento “industrial” de industrial nada possuía, limitando-se a realizar uma operação de acondicionamento. Esta, já há dezesseis anos, não era mais considerada industrialização para efeito dos incentivos fiscais aqui discutidos.

Essa interpretação fora proposta pelo Relatório de Análise de Projeto nº 027/97 elaborado, em setembro de 1997, pela Fundação Centro de Análise, Pesquisa e Inovação Tecnológica – FUCAPI que embasou o Parecer Técnico de Projeto - SAP/DEPRO/DIPI nº 057/97. Este, por sua vez, embasou a Resolução do Conselho de Administração da Suframa.

É de ressaltar que nem mesmo nele (no Relatório) se teve a coragem de dizer que o parágrafo único do art. 1º da Portaria autorizaria a “terceirização” postulada. Ali se disse (item 21, folha 338 dos autos):

*“Utilizando-se da prerrogativa estabelecida no Parágrafo único do Art. 1º da Supracitada Portaria, a empresa irá terceirizar, no centro-sul do país, as etapas grifadas. A etapa de injeção do estojo plástico (CD Box) também será terceirizada, desta feita na Zona Franca de Manaus, sob controle da SUFRAMA. Essas operações, de acordo com o projeto, poderão ser eventualmente realizadas pela empresa, para as quais projetou investimento em bens-de-capital.*

*A análise do processo produtivo conjuntamente com a análise da lista de materiais nos permitem afirmar que a proposta de fabricação do produto atende o supracitado PPB”.*

Não é dada qualquer fundamentação para a conclusão negritada. Ela é, porém, encontrável, a partir dos documentos ofertados pelo recorrente, no Parecer nº 005 elaborado quatro anos antes, em 1993, pela DIPI/DEPRO/SAP da Suframa, devidamente aprovado pelo



seu Superintendente, que concluiu não afrontar o PPB previsto na Portaria interministerial a terceirização mencionada, desde que realizada na ZFM.

É certo, pois, que a Resolução autorizou (ainda que não expressamente) as duas "terceirizações" conjuntamente. Nem é preciso repetir que tampouco com essa interpretação concordamos. Isso não obstante, caso tenha sido ela expedida regularmente, valem as conclusões já acima enunciadas com respeito à Portaria, e é imperiosa sua observância pela SRF.

Para verificar sua regularidade cumpre registrar, inicialmente, o que dispunha o Decreto n.º 61.244/67, que regulamentou o Decreto-Lei n.º 288:

*Art. 11. Estão isentas do imposto sobre produtos industrializados todas as mercadorias industrializadas na Zona Franca de Manaus quer se destinem ao seu consumo interno, quer a comercialização em qualquer ponto do território nacional.*

*§ 1º Os projetos para a produção, beneficiamento ou industrialização de mercadorias que pretendam gozar dos benefícios do Decreto-lei n.º 288-67 serão submetidos à aprovação da SUFRAMA, ouvido o Ministério da Fazenda, quanto aos aspectos fiscais, implicando em aprovação tácita a falta de manifestação desse Ministério no prazo de 30 (trinta) dias contados do pedido de audiência.*

*§ 2º Os projetos serão apresentados de conformidade com critérios e procedimentos estabelecidos pela SUFRAMA, mediante instruções aprovadas pelo Ministro do Interior.*

*§ 3º O Superintendente da SUFRAMA poderá rejeitar, de plano, ouvido o Conselho Técnico, os projetos que, visando a obtenção dos incentivos fiscais previstos no Decreto-Lei n.º 288-67, tenham por fim a produção, industrialização ou beneficiamento das mercadorias capituladas no parágrafo 1º do artigo 3º do referido Decreto-lei, inclusive as alterações supervenientes por Decreto (Decreto-Lei n.º 288-67 artigo 3º, parágrafo 2º).*

Portanto, os projetos eram aprovados pela Suframa (não se falava ainda em seu Conselho de Administração) e depois de ouvido o Ministro da Fazenda.

O Conselho de Administração da Suframa foi criado, em 1973 pelo Decreto n.º 72.423, em cumprimento das disposições do Decreto-Lei n.º 200/67. Suas atribuições foram definidas no art. 6º daquele decreto, às quais se agregou, em 1975, por meio do Decreto n.º 76.801 a de aqui cuidamos:

*Art. 1º. Fica acrescentado parágrafo único ao artigo 6º do Decreto número 72.423, de 3 de julho de 1973, com seguinte redação:*

*"Art. 6º. ....*

*Parágrafo Único. Além das competências estabelecidas neste artigo, ao Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus compete, ainda a aprovação de projetos de empresas que objetivem usufruir dos benefícios fiscais previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-Lei n.º 288, de 28 de fevereiro de 1967, bem como estabelecer*



*normas, exigências, limitações e condições para aprovação dos referidos projetos"*

Destarte, o Conselho de Administração da Suframa é o órgão integrante da Administração Federal devidamente investido, por decreto regularmente expedido pelo Poder Executivo, nos Poderes para fixar os critérios a serem observados pelos empreendimentos postulantes aos incentivos fiscais deferidos à ZFM.

E tendo a Resolução nº 159/1997, por ele expedida, validado a conclusão do Relatório Técnico expressamente mencionada no Parecer Técnico SAP/DEPRO/DIPI que a embasou, entendo inconcebível que outro órgão integrante da estrutura da Administração Federal simplesmente a desconsidere, sem que tenha sido ela, antes, afastada por decisão judicial ou anulada administrativamente.

Seria o mesmo que se pretender que assunto regulado por IN do Secretário da Receita Federal, expedida em estrito cumprimento de determinação regulamentar, pudesse ser "reinterpretado" por contribuinte que dela discordasse.

Aqui corresponde a permitir que a mesma Administração que autorizou o empreendimento, "mude de idéia", jogando por terra todo o investimento realizado na confiança do pronunciamento expedido.

Com essas considerações, embora entendendo que a melhor interpretação da norma legal é a que foi realizada pelas autoridades fazendárias, a ela não posso reconhecer o poder de superar aquela que foi expedida pelo órgão regularmente competente.

Isso não quer dizer, absolutamente, que a Secretaria da Receita Federal não possa investigar a regular atuação dos empreendimentos instalados na ZFM com projetos aprovados pela Suframa. Deve fazê-lo, no entanto, para verificar se estão cumprindo aqueles requisitos definidos na Resolução que os autorizou.

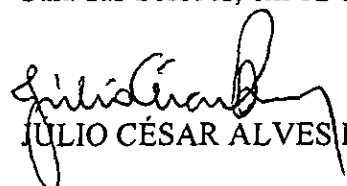
Além daí, somente cassando a Resolução. O que não pode é "reinterpretar" a Portaria Interministerial definidora do processo produtivo básico, olímpicamente desconsiderando as conclusões da Resolução que autorizou o empreendimento.

E foi o que, infelizmente, aqui se fez. Deveras, em nenhum momento a autoridade administrativa afirmou que a empresa não cumprisse o que determinava a Resolução. Afastou-a simplesmente, sob a premissa de que "estava errada". E com isso não se pode concordar.

Com esses fundamentos, voto por dar integral provimento ao recurso interposto para afastar a tributação levada a efeito.

É como voto.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2008.

  
JULIO CÉSAR ALVES RAMOS

