



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.010262/2001-04
Recurso nº : 127.875
Acórdão nº : 303-32.015
Sessão de : 18 de maio de 2005
Recorrente(s) : SONOPRESS – RIMO DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E
COMÉRCIO FONOGRÁFICA LTDA.
Recorrida : DRJ/RECIFE/PE

ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO DE IPI. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO - PPB. INTERPRETAÇÃO DA NORMA.

Caso o órgão técnico responsável pretendesse restringir a possibilidade de se terceirizar uma etapa do processo de produção, essa proibição deveria estar expressa na norma, eis que, em se tratando de norma restritiva, faz-se necessário que suas determinações sejam expressas.

Ademais, no caso em tela, a própria SUFRAMA, órgão técnico especializado, reconheceu a possibilidade de terceirização da etapa em questão.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NANCI GAMA
Relatora

Formalizado em:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro Tarásio Campelo Borges. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa. Fez sustentação oral o Advogado Dr. Roberto Queiroga Mosquera, OAB 83.755/SP.

DM

Processo nº : 10283.010262/2001-04
Acórdão nº : 303-32.015

RELATÓRIO

Em 19 de dezembro de 2001, lavrou-se auto de infração de IPI contra o contribuinte em epígrafe, referente ao ano base de 1999, reputando como violados os art. 7º, *caput* e § 8º, alínea “b”, e art. 9, § 1º, ambos do Decreto-lei nº 288/1967, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.387/1991, bem como a Portaria Interministerial nº 185/1993.

Nos termos do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 288/1967, com a redação dada pela Lei nº 8.387/1991, o contribuinte em tela foi beneficiado pela isenção do IPI, por localizar-se na Zona Franca de Manaus - ZFM – e promover a execução em estabelecimento fabril de etapas de produção que atendem o sistema de qualidade exigido pela SUFRAMA, nos termos das Portarias Interministeriais específicas para cada produto. Vale dizer que referidas Portarias são fixadas pelos Ministros de Estado da Integração Regional, do Comércio e do Turismo, e da Ciência e Tecnologia, a teor do art. 5º do Decreto nº 783/1993.

Nos autos, restou consagrado que, efetivamente, o contribuinte tinha projeto aprovado pela SUFRAMA para a produção, dentre outros produtos, de DISCO LASER, sendo que, para a confecção deste produto, foi estabelecido, pela Portaria Interministerial nº 185/1993, o respectivo Processo Produtivo Básico – PPB – constante de nove etapas (a, b, c, d, e, f, g, h e i).

Em procedimento de fiscalização, os Auditores da Receita Federal, após visita às instalações fabris do contribuinte, apuraram, no período compreendido entre janeiro a dezembro de 1999, que o contribuinte adquiria o disco digital, sem a embalagem, de seu estabelecimento instalado em São Paulo, com as etapas “a” a “f” já realizadas, e executava, em seu estabelecimento instalado na ZFM, as etapas “g” e “i”. Em relação à etapa “h” (injeção do estojo plástico), constataram que o contribuinte adquiria esse componente, já pronto, da empresa VAT-VÍDEO ÁUDIO TAPE DA AMAZÔNIA, estabelecida na ZFM.

De acordo com a interpretação conferida pela Fiscalização ao § único, do art. 1º, da mencionada Portaria Interministerial nº 185/1993, a etapa “h” (injeção do estojo plástico) não poderia ter sido terceirizada. Por este exclusivo motivo, entendeu-se que o contribuinte descumpriu o PPB estabelecido pela portaria interministerial para o produto que fabrica, lavrando-se o presente auto de infração.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou Impugnação e, anexados à ela, os documentos de fls. 102/309, deduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) em sede de preliminar: (i) a incompetência do sujeito ativo, eis que, a seu ver, o órgão que teria competência para verificar

Processo n° : 10283.010262/2001-04
Acórdão n° : 303-32.015

eventuais descumprimentos do PPB é a SUFRAMA, dado que a aprovação dos projetos cabe somente à ela; e (ii) a impossibilidade da taxa SELIC ser aplicada como taxa moratória, dada à sua natureza exclusivamente remuneratória; e

b) no mérito: a interpretação equivocada do § único, do art. 1º, da Portaria Ministerial n.º 185/1993, incorrida pela Fiscalização, tendo em vista que, no seu entender, caso o legislador pretendesse determinar que todas as etapas do PPB fossem realizadas no estabelecimento fabril do beneficiário teria mencionado essa condição expressamente.

Os d. membros da 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Recife/PE acordaram, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade por incompetência e o argumento de impossibilidade de se aplicarem os juros Selic e, no mérito, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário, no valor de R\$ 25.645.173,57 (vinte e cinco milhões, seiscentos e quarenta e cinco mil, cento e setenta e três reais e cinquenta e sete centavos).

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Terceiro Conselho de Contribuintes, repetindo, basicamente, as razões de sua Impugnação e, como novidade, requerendo que seja realizada perícia, a fim de demonstrar que há exigência indevida do IPI, eis que o contribuinte cumpriu o PPB.

É o relatório.



Processo nº : 10283.010262/2001-04
Acórdão nº : 303-32.015

VOTO

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Presentes os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo federal, conheço do presente Recurso Voluntário.

Com efeito, a controvérsia dos autos cinge-se a perquirir se, à luz da legislação de regência, a terceirização da etapa "h" (injeção de estojo plástico) acarretou o descumprimento do PPB por parte do contribuinte, sendo que a fidelidade às suas disposições é requisito legal para o benefício de isenção do IPI.

Contudo, antes de adentrarmos na questão de mérito objeto da presente, passemos à apreciação das preliminares aduzidas pelo contribuinte.

A primeira delas diz respeito à competência do sujeito ativo para atestar o descumprimento dos requisitos e demais condicionantes que poderiam vir a determinar a ocorrência da infração. Segundo o entendimento esboçado pelo contribuinte, as Autoridades Fiscais não comprovaram a efetiva infração, até mesmo porque não teriam competência para tanto, eis que tendo submetido o seu processo industrial à SUFRAMA e, por esta, confirmado o seu direito à isenção do IPI, somente esta superintendência poderia verificar o possível descumprimento ao PPB.

Em que pese a argumentação do contribuinte, ousou discordar do mesmo. Isso porque, como já consignado, o cerne da questão repousa, basicamente, na interpretação do § único, do art. 1º, da Portaria Interministerial nº 185/1993.

Por interpretar o referido dispositivo no sentido de que a etapa "h" do PPB não pode ser terceirizada e verificando, após visitas às instalações fabris do contribuinte, que este a terceirizava, é que a Fiscalização lavrou o auto de infração em tela.

Com efeito, à SUFRAMA cabe aprovar processos produtivos básicos e administrar incentivos fiscais, reconhecendo-os na forma da lei. Contudo, sua competência não abarca a fiscalização tributária, atribuição esta da Secretaria da Receita Federal.

A Fiscalização não se imiscuiu no PPB, apenas verificou se o contribuinte adimplia o estabelecido na Portaria Interministerial nº 185/1993, concluindo, pela negativa, pelo que constituiu o crédito tributário através do lançamento.

Nesses termos, afasto essa preliminar.



Processo n° : 10283.010262/2001-04
Acórdão n° : 303-32.015

A segunda "preliminar", assim apresentada pelo contribuinte em sua Impugnação e em seu Recurso Voluntário refere-se à ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como juros moratórios, sendo que, em seu recurso, o contribuinte suscitou uma questão de ordem, para que argumentos referentes à ilegalidade e inconstitucionalidade possam ser apreciados pelo Conselho de Contribuintes.

Com efeito, como bem exposto em seu Recurso Voluntário, a arguição de inconstitucionalidade não pode ser confundida com a aplicabilidade da norma constitucional, isto é, a possibilidade do julgador, na via administrativa, deixar de aplicar lei evidentemente inconstitucional. A declaração de inconstitucionalidade da lei refoge à competência das autoridades administrativas, que, porém, podem deixar de aplicar, para o caso concreto sob análise, comandos inegavelmente ilegais e/ou inconstitucionais.

Contudo, a possibilidade de aplicação da taxa SELIC como juros moratórios já está pacificada pelo entendimento reiterado do Superior Tribunal de Justiça a respeito do tema.

Nesses termos, rejeita-se também esse argumento deduzido pelo contribuinte como "preliminar".

Passando ao mérito, quanto ao requerimento do contribuinte de realização de perícia, esta Relatora entende que o mesmo é impertinente ao presente, eis que não há qualquer fato controverso a ser elucidado. Frise-se que o próprio contribuinte não contesta o fato da etapa "h" do PPB ter sido terceirizada; o que é questionado é a possibilidade de referida etapa ser terceirizada, à luz das disposições da Portaria Interministerial n° 185/1993.

Quanto ao cerne da questão, isto é, a possibilidade de terceirização da etapa "h" do PPB, mister traçar o quadro legislativo que rege a matéria, transcrevendo os dispositivos normativos pertinentes, para bem compreender a tese adotada que passo a expor.

Como já demonstrado, a isenção do IPI sobre os produtos produzidos na ZFM foi instituída pelo Decreto-lei n° 288/1967, com a redação dada pela Lei n° 8.387/1991, sendo que o seu artigo 7° estabelece, como requisitos para obtenção de referido benefício fiscal, a aprovação de projeto pela SUFRAMA e a fabricação dos produtos de acordo com "processo produtivo básico", este, estabelecido por meio de portaria interministerial.

Nesse ponto, vale destacar que, nos termos da alínea "b", do § 8°, do art. 7°, do Decreto-lei n° 288/67, processo produtivo básico "*é o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto*".

Processo n° : 10283.010262/2001-04
Acórdão n° : 303-32.015

O PPB estabelecido para o produto em questão, DISCO DIGITAL A LASER, através da Portaria Interministerial n.º 185/1993, foi o seguinte:

“Art. 1º Estabelecer para o produto DISCO DIGITAL A LASER PARA ÁUDIO, industrializado na Zona Franca de Manaus, o seguinte processo produtivo básico:

- a. recebimento do molde-matriz;
- b. tratamento da resina de policarbonato;
- c. moldagem do disco por injeção;
- d. metalização da fase do disco;
- e. laqueação do disco;
- f. impressão do rótulo;
- g. teste de áudio;
- h. injeção do estojo plástico; e
- i. colocação do disco e do material gráfico no estojo e embalagem final”.

Em visita às instalações fabris do contribuinte, a Fiscalização apurou que o contribuinte adquiria o disco digital, sem a embalagem, de seu estabelecimento instalado em São Paulo, com as etapas “a” a “f” já realizadas, e executava, em seu estabelecimento instalado na ZFM, as etapas “g” e “i”. Em relação à etapa “h” (injeção do estojo plástico), constatou que o contribuinte adquiria esse componente, já pronto, da empresa VAT-VÍDEO ÁUDIO TAPE DA AMAZÔNIA, estabelecida na Zona Franca de Manaus, o que, segundo seu entendimento, estaria vedado pelo § único, do art. 1º de referida Portaria Interministerial, *in verbis*:

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

Segundo a Fiscalização, o contribuinte deveria injetar o estojo plástico em seu estabelecimento, eis que o parágrafo único supra transcrito só admite a terceirização das etapas “a” a “f”. Para os Auditores Fiscais, a mencionada Portaria já teria delimitado “literalmente” o que poderia, ou não, ser terceirizado.

Do auto de infração, extraem-se afirmações no sentido de que a legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção (art. 111 do CTN) deve ser interpretada literalmente e que, em matéria isencional, “o que não está expressamente permitido no texto é proibido”.

Em que pese o esforço dos d. Auditores em fazer prevalecer a sua tese, é de se convir que o direito não a ampara.

O dispositivo em questão autoriza as etapas de “a” a “f” serem realizadas em qualquer parte do Território Nacional, caso sejam produzidas pela

Processo n° : 10283.010262/2001-04
Acórdão n° : 303-32.015

própria empresa, e, preferencialmente na ZFM, se realizadas por terceiros. Ressalte-se que, em relação às demais etapas, o dispositivo nada fala.

Vale dizer que a dinâmica de benefícios fiscais é instituída em favor da ZFM e não das empresas. Disso decorre que se deve interpretar a norma de forma a preservar o fim para o qual se destina, isto é, se determinada etapa do produto foi, ou não, produzida na ZFM, deixando de atentar-se para considerações sobre a possibilidade de se terceirizar uma etapa sequer mencionada pela norma em debate.

No que tange ao argumento de que, tratando-se de isenção, tudo o que não está expresso na lei, é vedado, o mesmo viola a lógica constitucional do inciso II, do artigo 5º, segundo a qual ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Registre-se que, caso o órgão responsável pela elaboração das portarias interministeriais pretendesse restringir a possibilidade de terceirizar uma etapa, essa proibição deveria estar expressa na norma. Isso porque, tratando de norma restritiva, a necessidade de que suas determinações sejam expressas, e não subentendidas, é evidente.

A proibição de determinada conduta não pode ser concluída de uma interpretação sistemática da legislação, ainda mais, quando esta interpretação é realizada ao arpejo de disposição constitucional, que permeia todo o ordenamento jurídico nacional. Frise-se que a proibição de uma conduta deve constar necessariamente de norma válida, eficaz e expressa nesse sentido.

Nesse ponto, a referendar a tese ora defendida ressalte-se que a própria SUFRAMA, responsável em aprovar o projeto de industrialização dos produtos isentos de IPI produzidos na ZFM, concluiu, em resposta à consulta do contribuinte (fls. 17), que a etapa "h" pode ser terceirizada, como se infere, *in verbis*

"Em resposta ao expediente de V.Sas., datado de 12/08/93, informamos que a realização da etapa constante da alínea "h" do artigo 1º, da Portaria Interministerial nº 185, de 28 de julho de 1993, de acordo com o Parecer Técnico nº 005/93 – SIPI/DEPRO/SAP; pode se terceirizada, desde que a empresa encarregada da terceirização esteja instalada na Zona Franca de Manaus, com projeto aprovado pela SUFRAMA e cumpra o processo Produtivo Básico fixado pelo Decreto nº 783/93, em seu Anexo VII".

Em tendo a SUFRAMA, órgão técnico especializado, reconhecido a possibilidade de terceirização, observados alguns requisitos (cujos documentos probantes de seu cumprimento foram anexados aos autos), não assiste razão para se manter o crédito tributário em tela.



Processo n° : 10283.010262/2001-04
Acórdão n° : 303-32.015

Por fim, ressalte-se que o argumento da Fiscalização no sentido de que a norma tributária que outorga isenção, nos termos do art. 111, inciso II, do CTN, deve ser interpretada literalmente vai de encontro ao que tenta fazer crer. Na medida em que o famigerado parágrafo único somente estabelece que as etapas "a", "b", "c", "d", "e" e "f" podem ser produzidas em qualquer parte do Território Nacional pela própria empresa e, preferencialmente na ZFM, caso produzidas por terceiros, nada pode ser concluído a respeito da etapa "h", posto não haver referência à mesma. Afinal, suas disposições devem, ou não, ser interpretadas literalmente?

Por tudo o que foi exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, cancelando, por conseguinte, o auto de infração indevidamente lavrado contra o contribuinte.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 2005


NANCIGAMA - Relatora