



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

maa.

PROCESSO Nº 10410-000283/90-14

Sessão de 25 de março de 1992 **ACORDÃO Nº** 301-26.905

Recurso nº: 112.762

Recorrente: ADUBOS LAGENSE S/A

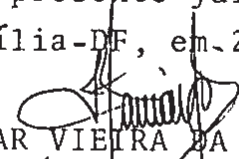
Recorrida: DRF/MACEIÓ/AL

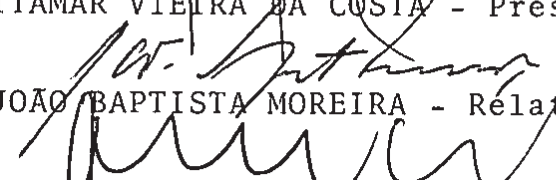
Isenção. Princípio da Retroatividade Benigna e Princípio da Interpretação Mais Favorável ao Acusado - Fertilizantes isentos, importados ao abrigo da Resolução CPA número 1.247-87, supostamente desviados das regiões de isenção condicionantes do favor fiscal. Legitimidade do procedimento face à revogação da restrição concedente pela Resolução CPA nº 1.301/87, que se aplica, **in casu**, por força do art. 106, inciso II, do CTN. A prova, em matéria fiscal, obedece, salvo a exceção do art. 204, aos mandamentos do art. 112 do CTN.

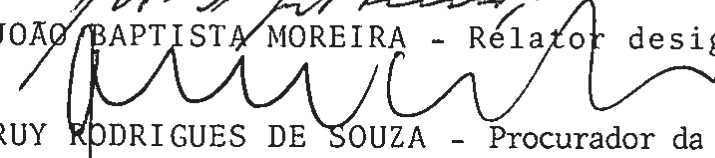
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Itamar Vieira da Costa, relator, e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro João Batista Moreira, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 25 de março de 1992.


ITAMAR VIEIRA DA COSTA - Presidente


JOÃO BAPTISTA MOREIRA - Relator designado


RUY RODRIGUES DE SOUZA - Procurador da Fazenda Nacional

VISTO EM

SESSÃO DE:

16 OUT 1992

RP/301-0.329

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Luiz Antonio Jacques, Sandra Miriam de Azevedo Mello, José Theodoro Mascarenhas Menck e Fausto de Freitas e Castro Neto.

SERVICO PÚBLICO FEDERAL

MEFP - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº 112.762 - ACÓRDÃO Nº 301-26.905

RECORRENTE: ADUBOS LAGENSE S/A

RECORRIDA : DRF/MACEIÓ/AL

RELATOR DESIGNADO: Conselheiro JOÃO BAPTISTA MOREIRA

R E L A T Ó R I O

Contra a empresa acima identificada foi lavrado em 06/03/90, o Auto de Infração de fl. 40 (anexos fls. 38 e 39), com base nos artigos 134, § 1º; 147 "caput"; 521, I, "b", todos do Regulamento Aduaneiro (R.A.), aprovado pelo Decreto nº 91030/85, combinado com os artigos primeiro e seus parágrafos únicos e, os artigos quarto, das Resoluções da Comissão Política Aduaneira (C. P.A.) nºs 05-867/85 e 05-952/86. Lançamento ocorreu em virtude da constatação, conforme consta no verso do auto de infração e no termo de fls. 41, de transferência indevida para outras regiões de fertilizantes (Fosfatado Diamônio-"DAP"/Superfosfato Triplo - "TSP"), importados com benefício fiscal condicionado ao consumo dos produtos nas regiões norte e nordeste. Ação fiscal gerou o restabelecimento da cobrança do imposto de importação no valor de NCz\$ 1.204,85, resultando, à data do lançamento, o crédito tributário total no valor de NCz\$ 3.583.426,20.

O auto de infração e seus anexos tiveram por base os quadros montados às fls. 36 e 37, os quais tiveram como elementos básicos os documentos de fls. 02 a 07 (livro inventário); fl. 09 (aquisição de produtos nacionais); 10 e 11 (composições dos produtos); fls. 14 a 32, 34 e 35 e anexo IV (relação dos produtos fatuados para fora das regiões norte e nordeste); fls. 33 e fls. 01 a 187- vol. II, (relação e documentos das importações) e fls. 188 a 229, volume II, com documentação anexada às fls. 01 a 334 - volume III, (movimento de insumos).

A empresa apresentou impugnação (fls. 43/86), tempestivamente, alegando os seguintes fatos:

a) Art. 521 e 134, § 1º do R.A. - afirma que ambos não tem caráter normativo, sendo regras a serem obedecidas pela autoridade julgadora e pelas repartições, respectivamente;

b) Resoluções C.P.A. nº 867/85 e 952/86 - com base no art. 97, V do Código Tributário Nacional (C.T.N.), afirma que a C.P.A. não tinha competência para cominar penalidades ou, para de

finir como infração a transferência para outra região de produto isento. Baseia-se, também, que o art. 145 do R.A. estabelece que poderá ocorrer a comprovação posterior do efetivo emprego nas finalidades que motivaram a concessão;

c) que a "C.P.A." não podia estabelecer que os fertilizantes, importados pelos portos do norte e nordeste, fossem consumidos nestas regiões, em função do que consta no artigo 94, § 1º, do DL 37/66;

d) em função de a Resolução C.P.A. nº 1301/87 ter suprimido a condição do local de consumo (Norte e Nordeste) e, também, ter revogado a Resolução nº 1247/87, entende que devam ser aplicados o art. 106, II, "a" do C.T.N. para retroagir a Resolução mais recente aos fatos passados, em função de esta ter deixado de definir como infração a transferência dos produtos para outras regiões e o art. 112 do C.T.N. em função de argumentar que houve dúvidas quanto a capitulação legal (afirma que discorda do enquadramento como desobediência ao regulamento pois, entende que houve, no máximo, desobediência às Resoluções C.P.A.) e às circunstâncias materiais do fato (explicadas pela necessidade do mercado, sem vantagem para a autuada ou prejuízo para concorrentes e fornecedores, bem como sem efeito danoso a economia do setor);

e) não havendo desvio da finalidade, não caberia a multa do art. 521, I, "a" do R.A.;

f) afirma que as saídas tributadas estão cobertas pelos "empréstimos" e "devoluções de empréstimos" feita com empresas nacionais. Quantifica o raciocínio para cada produto da seguinte forma:

"TSP" - Devolução recebida entre 09 e 12 de 1986 no valor de 911,090 ton. e, também, 508,990 ton. entre os meses de 01 a 03 de 1987 (relação de fl. 57 com notas fiscais de fls. 58 a 86).

"DAP" - Devolução recebida da 85,819 ton. entre os meses de 09 a 10 de 1986;

g) discorda das datas de vencimentos constantes dos anexos ao auto de infração, alegando outras datas como as de desembaraço aduaneiro e as de saídas dos produtos do estabelecimento;

h) alega que a Resolução supra, por não mais limitar o benefício, revogou as anteriores, que continham vedação de transferência para outras regiões, por isto, pede a aplicação do art. 106, II, "a" do C.T.N. - a resolução mais recente deixou de defi-

nir como infração a transferência dos produtos, aplicando-se aos fatos passados (Resolução C.P.A. nº 867/85 e 952/86), por se tratar de ato não definitivamente julgado e, art. 112 - C.T.N. - a interpretação da Resolução deve ser feita de maneira mais favorável ao defendente pois, alega que houve na autuação dúvidas quanto aos assuntos constantes dos incisos do artigo supra, conforme descreve às fls. 50 e 51 do processo;

i) com base no comunicado CACEX nº 88 de 1984, alega que as amplitudes das regiões norte e nordeste são aquelas de atuação da "SUDAM" e "SUDENE", na forma do art. 2º, da Lei nº 1806/53 e do art. 1º, da Lei 3692/59, respectivamente. Desta forma, interpreta que fazem parte da região norte, parte dos estados do Mato Grosso e de Goiás e, da região nordeste o estado de Minas Gerais. Alega, também, quanto as transferências dos produtos da fábrica em Salvador;

j) em função do que consta no art. 145 do R.A., alega que o autuante deveria ter averiguado o destino final do fertilizante pois, afirma que este teve o fim que motivou a concessão do benefício fiscal, ou seja, o emprego na atividade agropecuária; e

l) pelos motivos alegados às fls. 53 e 55, requer as diligências discriminadas nas folhas supra citada.

Às fls. 88 a 90, a fiscal autuante tece considerações sobre o pedido de diligências, (fls. 53 e 55), propondo o indeferimento do mesmo, com base no art. 17, do Decreto nº 70.235/72. Às fls. 91, a autoridade julgadora, atendendo à proposta, indefere o pedido de diligência e, às fls. 93 a 154 Vol. I e no anexo V são executadas as diligências, com a finalidade de verificar as alegações da defesa, constante às fls. 57 do processo (relato item 3.3) sendo apurado o seguinte:

a) EMPRESA COMISPLAN LTDA. (fls. 95) - apura que os produtos constantes das notas fiscais relacionadas (fl. 95) tiveram origem em importações (DIs nºs 107 e 169) e, entraram no estoque no período de 11 a 18/09/86 e de 03 a 08/12/86;

b) EMPRESA ADUBOS LAGENSE (fls. 96 a 151) - apura que as operações de "Empréstimos" e "Devoluções" estão casadas (quadro fls. 150 e 151) e, que não foram documentalmente comprovadas as efetivas entradas dos produtos constantes das notas fiscais nºs 211, 616, 826 e 827, referentes a empresa J.C. Barreto Fertilizantes S.A. (Sergipe).

Em função da não comprovação acima relatada e, do não

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

atendimento ao termo de fl. 148, é requerida diligência junto a respectiva empresa (fls. 147). Em resposta ao requerimento, a autoridade da jurisdição da empresa diligenciada apura os fatos solicitados, cujo resumo (fls. 06) e documentações comprobatórias en contram-se no anexo V ao processo. Ressalte-se a informação constante às fls. 06-vol. V de que os produtos saíram diretamente do Porto de Maceió para a empresa autuada, tendo sido importados através das Guias de Importações nºs 17-86/23-5 e 17-86/29-4.

A informação fiscal é pela manutenção parcial do auto de infração, em função das argumentações constantes às fls. 156 a 166 do processo e, concluindo pela exclusão da tributação o valor referente as 85,810 ton do produto "DAP", em função de interpretação que este era de origem nacional.

Com base na exclusão supra, foram refeitos os cálculos do lançamento, conforme consta às fls. 155 e 166 do processo.

A ação fiscal foi julgada procedente, em parte, conforme Decisão nº 397/90 (fls. 168/174).

A empresa inconformada, recorre a este Colegiado, reiterando os argumentos da fase impugnatória e aduzindo, em resumo, o seguinte:

1 - Que, corrigindo o erro da decisão de 1ª Instância, que cerceou o direito de defesa da Recorrente, negando, por "dispensável", a realização de diligência para provar que todo o adubo transferido para fora da Região Nordeste chegou aos agricultores ou suas cooperativas, sendo empregado, sem sombra de dúvida, no fim a que se destinava - mande proceder pela Fiscalização à necessária verificação. Isto se o Egrégio Conselho duvidar de que todo o adubo transferido chegou efetivamente ao seu destino final.

2 - Que acolha os argumentos desenvolvidos pela Recorrente, não só neste Recurso como nas razões de defesa, cujos termos pedimos considerar como parte integrante do mesmo. Assim, se já determinado que, aplicando-se o art. 106 do CTM, com apoio também no art. 112, a Resolução 1301/87 da C.P.A. retroaja para abranger os atos considerados neste processo como infração, porque a Resolução nova deixou de definí-los como tal.

3 - Que seja acolhida a tese de que a C.P.A. não tinha competência, por força do § 1º do art. 94 do D.L. 37/66, para definir como infração a transferência do adubo para outra Região, quando o que a Lei e o Regulamento classificam como infração é o

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

não emprego dos bens nos fins ou atividades para que foram importados, além de outras hipóteses do desvio dos produtos, uso de falsidade e até a infidelidade do depositário (Art. 521, Inciso I, do Regulamento Aduaneiro).

É o relatório.

V O T O (VENCIDO)

Conselheiro. ITAMAR VIEIRA DA COSTA, relator:

A Decisão nº 397/90, de 1ª Instância está assim ementa da:

" IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO (II)

Fertilizante importado com benefício fiscal (condicional) de redução da alíquota do imposto. O não atendimento à condição de consumo nas regiões norte e nordeste, acarreta o cancelamento do benefício. Comprovado que, ao tempo da defesa, parte da mercadoria tributada era de origem nacional.
AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE."

Aliás, as fundamentações que embasaram a referida decisão são bastante consistentes. Por isto destaco alguns trechos:

"As Resoluções C.P.A. nºs. 867/85 e 952/86, determinavam em seus arts. primeiro que a finalidade do produto importado com redução era o emprego na agropecuária porém, esta finalidade era condicionada, conforme consta nos parágrafos primeiro dos mesmos artigos, ao consumo nas regiões norte e nordeste. Ressalte-se que não houve contestação desta condição no momento da importação.

Com base no acima exposto e nas provas constantes dos autos, conclui-se que não haveria como atender a condição constante no art. 145 do R.A. O enquadramento feito no auto de infração consequência, do acima descrito, tiveram como objetivo o restabelecimento da cobrança do tributo antes suspensa, ou seja:

O art. 147 do "R.A." - Determina a perda da redução em função do não atendimento ao que consta no art. 145 R.A.;

O art. 134, § 1º - Autoriza à autoridade lançadora a revogar de ofício o despacho de concessão, constante das Guias de Importação e,

Os arts. 4º e seus § 1º das Resoluções C.P.A. 867/85 e 952/86 - Determina o cancelamento do benefício com restabelecimento da cobrança dos tributos devidos.

Ressalte-se que tanto o Regulamento Aduaneiro, quanto as Resoluções C.P.A. acima citadas tem origem em diplomas legais, ou sejam: DL 37/66; Lei 3244/57 com redação dada pelo DL 63/66; DL 730/69 e DL 1753/79.

Quanto ao enquadramento com base no art. 521, I, "b", do R.A., vê-se que este teve por objetivo dar base legal ao lançamento da multa de ofício.

É correta a alegação de que as Resoluções C.P.A. não têm competência para cominar penalidade ou definir infração, só que este fato não ocorreu, ou seja, as Resoluções C.P.A. no enquadramento legal tinham como sentido o restabelecimento da cobrança do tributo antes devido, não havendo nestas nenhuma cominação ou definição de penalidade. Ressalte-se que a definição da infração encontra-se no art. 147 do R.A. e, a cominação da penalidade no art. 521, I, "b", do R.A. sendo ambos os dispositivos originados do Decreto-lei 37/66, não havendo, portanto, que se falar em desobediência ao art. 97, V do C.T.N.

Outrossim, não cabe a autoridade julgar o que a comissão de Política Aduaneira é competente ou não para estabelecer.

As Resoluções C.P.A. enquadram-se entre as normas complementares das leis tributárias (art. 100 C.T.N.), não se aplicando ao art. 106 do C.T.N. Ademais, a redação da Resolução nº 1301/87 não caracteriza uma retificação ou nova redação das Resoluções anteriores, sendo um ato independente, que resultou de novas condições do mercado de fertilizantes.

Não cabe, também, a aplicação do art. 112 do C.T.N. ao caso em litígio, tendo em vista que, conforme consta no item nove da decisão, o enquadramento do auto de infração estava correto, bem como, também, que ficou caracterizado o desvio do bem da finalidade prevista na concessão.

Produto "DAP" (fls. 48/49) - A autuante, à tempo da informação fiscal, concorda que às 85.810 TON. do produto, oriundas de "devolução de empréstimos", sejam de origem nacional, concluindo que devam ser eliminadas da parte tributada (ver fls. 161 - item 3.3), conforme demonstrativo de fls. 155 do processo, tendo sido aprovada a exclusão daquela quantidade (85,810-"DAP") de tributação.

Produto "TSP" - Analisando o que consta às fls. 33, 36, 37 e 41 do volume I, bem como o que consta nos demonstrativos de movimento de insumos (fls. 190 a 211-volume II); nos quadros de fls. 150 e 151-volume I; no anexo V e, nas demais documentações comprobatórias, notam-se os seguintes fatos:

I - O período de "empréstimos" e "devoluções" ocorreu entre 15/09/86 e 10/04/87 (ver fls. 150/151);

II - O período tributado foi de 25/09/86 à 18/08/87 (ver fls. 14 a 32);

III - As importações, sem vedação de envio para as regiões diferentes da norte e nordeste, ocorreram a partir de 28/08/87 (fl. 33); e,

IV - De 31/08/86 até 08/87 todo estoque era de origem estrangeira, importados com vedação de transferência.

Note-se que os fatos descritos nos itens II e III encontram fundamento em documentos anexados ao auto de infração, contra os quais a defesa não apresentou argumentos. Quanto ao item I, este encontra ressonância na própria documentação anexada à defesa (fls. 57 à 86).

Em relação ao fato descrito no item IV, demonstra-se a seguir a lógica do raciocínio, ressaltando que os elementos que são usados para a demonstração, baseiam-se em documentos anexados ao auto de infração, contra os quais a defesa não apresentou argumentos.

O saldo do produto em 31/08/86 foi considerado (fl.36) como todo de origem nacional. Esta conclusão vem dos fatos de que a quantidade declarada (fl.09) de produto "TSP" como adquirida no mercado interno, entraram no estoque até aquela data (ver fls.190 a 197-volume II); o outro fato é que as quantidades importadas com vedação de transferência entraram no estoque após aquela data (ver fls. 33-vol. I e 198 a 201-volume II).

O saldo acima citado, considerado como nacional, no valor de 637,187 ton., foi considerado todo como consumido, na exclusão feita (fl. 36) do produto saído para fora das regiões norte e nordeste. Desta forma, conclui-se que de 09/86 a 12/86 todo estoque da empresa fiscalizado era importado com vedação de transferência.

Conforme declaração da autuada (fl. 09) e, também, conforme pode-se comprovar pelos demonstrativos de movimentação de estoque (fls. 204 a 215), não houve aquisição do produto no mercado interno no ano de 1987.

De todo o exposto neste subitem, tira-se as seguintes conclusões:

I - As quantidades de produto "TSP" recebida como "empréstimos", geravam "devoluções" que eram feitas com produtos oriundos de importações com vedação de transferência e,

II - As "devoluções de empréstimos" recebidas tinham como origem "empréstimos" fornecidos com produtos importados com vedação de transferência.

Baseando-se nas conclusões supra, nas diligências de fl. 95 e nos documentos constantes do anexo V, discorda-se da alegação de que os "empréstimos" e "devoluções de empréstimos" foram feitos com produtos de origem nacional, portanto, não devem ser abatidos das quantidades autuadas.

São inconsistentes as alegações referentes à data de desembaraço ou de saída do produto do estabelecimento, tendo em vista que tanto o fato gerador, quanto o vencimento do I.I. acontecem na data do registro da "DI", conforme nota-se nas redações dos arts. 87, I, "a" e 112, ambos do R.A. Considerando o acima exposto e que tanto a correção monetária, quanto o juro de mora têm por base o vencimento do tributo, conforme consta nos arts. 114, III, 115, 116, 118 e 540 todos do R.A., conclui-se que está correta a forma de calcular usada pela fiscal autuante, conforme consta às fls. 38 e 39 do processo.

Conforme diz a defendente (fl. 52), consta no Comunicado do CACEX nº 88/84 que as regiões norte e nordeste, para os fins previstos, têm amplitude maior que as contidas nas Resoluções CPA porém, devem ser feitas algumas observações à interpretação da defendente:

I - REGIÃO NORTE - No inciso III do Comunicado supracitado consta que a região abrange a área da Sudene, na forma do art. 2º da Lei 1806/53, ou seja, atingindo, também, os estados do Mato Grosso e Goiás porém, somente ao norte dos paralelos de 16º e 13º, respectivamente.

Verificada todas as documentações (notas fiscais - volume IV) que deram destino aos produtos autuados, verifica-se que a autuante interpretou corretamente o inciso III do Comunicado Cacex supra citado. Ressalto que para a verificação acima citada foi utilizado o "Guia Rodoviário 4 Rodas-Brasil-1988", da Editora Abril ano XIV e,

II - REGIÃO NORDESTE - Também, com base no inciso III do Comunicado Cacex nº 88/84, a região abrange a área da Sudene, na forma do § 1º, art. 1º, da Lei 3692/59. Quanto ao estado de Minas Gerais (alegação da defesa), observa-se que este é citado no parágrafo segundo do mesmo dispositivo, portanto, não abrangem do nos limites constantes do Comunicado Cacex.

O indeferimento de diligência é procedimento correto dentro da rotina do "Processo Administrativo Fiscal", conforme consta do art. 17, do Decreto 70.235/72 e, não é obrigatório estar contido na decisão de primeira instância. O requerimento do

contribuinte ("espécie de agravo"), este sim, não tem suporte no "Processo Administrativo Fiscal" e, por isto, não tem como ser atendido.

Finalmente vale transcrever o Voto do ilustre Conselheiro João Holanda Costa proferido no Acórdão nº 301-26.178/90, abordando matéria idêntica, verbis:

"Os autos demonstram, cabalmente, e a recorrente reconhece que parte da mercadoria importada com redução de direitos-fosfato de cálcio triplo - na forma prevista na Res. CPA nº 05-0952, de 30.05.86 foi transferida, sem autorização da autoridade fiscal competente, para consumo fora das regiões Norte ou Nordeste (art. 4º da Resolução).

Descumprida a condição de que a mercadoria fosse consumida apenas nas duas regiões citadas, a consequência inevitável é a perda do direito ao benefício fiscal. A exigência do imposto de importação suspenso não caracteriza, de si mesmo, punição mas tão só o exercício do direito da Fazenda Nacional de reaver o que lhe cabe.

No mesmo evento, ademais, houve cometimento de infração, caracterizada no desvio, por qualquer forma, do bem importado com redução (ou isenção) de direitos (art. 147, parágrafo único e art. 521, I letra "b" do Regulamento Aduaneiro).

Quanto a aplicação da Res. CPA nº 1301/87 a fato pretérito não procede como bem reconhece a recorrente a CPA tem o papel de regulador do mercado de fertilizante e no exercício desta tarefa baixa Resoluções para incentivar o ingresso quando a produção nacional é insuficiente para abastecer o mercado. Assim ao autorizar o benefício ao incentivo, a CPA pode, e de fato o faz, impor condições tendo em conta a situação do momento. Aquela motivação que, portanto, levou a CPA a impor a restrição do art. 4º da Resolução nº 05-0952/86, havia certamente desaparecido em 1987 quando da expedição da Res. nº 1301. Ademais, a redação dessa última Resolução não caracteriza uma retificação ou nova redação da Resolução anterior mas é um ato independente que resultou das novas condições do mercado de fertilizantes.

Forçoso é reconhecer que a mercadoria importada ao amparo de Res. CPA nº 05-0952/86 estava sujeita às condições sob as quais se outorgou o favor fiscal, sob pena da exigência do imposto de importação e aplicação da penalidade, com seu desatendimento.

Nego provimento ao recurso." 

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 25 de março de 1992.



ITAMAR VIEIRA DA COSTA
Relator

V O T O

Trata-se, aqui, do Princípio da Retroatividade Benigna, invocado pela Recorrente.

A matéria já foi objeto de vários julgamentos nesta Câmara.

A nossa jurisprudência dominante encontra-se expressa nos Acórdãos ns. 301-24.823, 301-24.932, 301-26.435, 301-26.480 e 301-26.481, dos que pude recuperar a memória, no sentido de que a Lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração ou deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão.

Legítimo, portanto o procedimento da Recorrente face à revogação da restrição concedente pela Resolução CPA n. 1.301/87, que se aplica, in casu, por força do art. 106, inciso I e II, do CTN, e o princípio do in dubio pro reo conf. art. 112, I e II, também do CTN.

Destarte, dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 25 de março de 1992.

lgl


JOÃO BAPTISTA MOREIRA - Relator Designado