

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831-001033/93.10
SESSÃO DE : 11 de novembro de 1996
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217
RECURSO Nº : 115.911
RECORRENTE : ABC XTAL MICROELETRÔNICA S/A
RECORRIDA : ALF - VIRACOPOS/SP

**I.P.I. e I.I. - ISENÇÃO DE PARTES E PEÇAS LEI Nº 7232/85 -
INFORMÁTICA. - ISENÇÃO POR PRAZO CERTO E EM FUNÇÃO DE
DETERMINADAS CONDIÇÕES**

- 1) A inteligência do artigo nº 13, inciso I, alínea 'b' da Lei nº 7232/85, é no sentido de outorgar incentivos às partes e peças que compõem o produto final da empresa beneficiária da Isenção ou Redução do I.I. e I.P.I., juntamente com os demais insumos endógenos ao processo de fabricação dos bens de informática.
- 2) Infere-se que tais incentivos não aproveitam as partes e peças de manutenção corrente de bens do Ativo Fixo, importadas para reparo ou como sobressalentes ("spare parts") *após a implantação do projeto de pesquisa*, desenvolvimento e produção de bens de informática.
- 3) No caso, o artigo 178 do C.T.N., corolário do Princípio da Segurança Jurídica, garante as isenções por prazo certo e em função de determinadas condições, aplicável ao caso vertente.
- 4) Por determinação da Resolução CONIN nº 084/87, art. 2º, o Projeto foi aprovado para ser implantado até 30/09/91, prazo máximo para a importações de sobressalentes amparadas pela isenção (art. 1º, II, "a", da supra Resolução).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

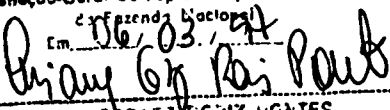
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 11 de novembro de 1996


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
PRESIDENTE


ISALBERTO ZAVÃO LIMA
RELATOR

RC

06 MAR 1997
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Ordemação-Geral da Representação Extrajudicial
da Fazenda Nacional
Em 06/03/97

LUCIANA CORÍEZ RORIZ MONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

RECURSO Nº : 115.911
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217
RECORRENTE : ABC XTAL MICROELETRÔNICA S/A
RECORRIDA : ALF - VIRACOPOS/SP
RELATOR(A) : ISALBERTO ZAVÃO LIMA

RELATÓRIO

Auto de Infração s/nº, lavrado em 01.06.93, contra ABC XTAL MICROELETRÔNICA S.A., em Ato de Revisão Aduaneira da importação correspondente à DI nº 012.005, de 21.10.88, por não estar a mercadoria desembaraçada acobertada pela isenção usufruída pela Autuada (I.I e I.P.I.), prevista na Resolução CONIN nº 084/87 (Ato específico de isenção fiscal outorgado à Recorrente), que expressamente se refere a *“máquinas, equipamentos, instrumentos e aparelhos com respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, destinadas ao ativo fixo”*.

Alega o AFTN, reproduzindo o declarado na GI (campo 26) e na DI (campo 11 do Anexo II), tratar-se de *“partes e peças de uso exclusivo em equipamentos de produção de fibra óptica”*, mercadoria esta diversa da mencionada na Resolução CONIN.

Multas de 100%, artigos 18 e 84, Lei nº 7.232/84, para I.I. e I.P.I..

Adoto o Relatório às fls. 24 a 26, complementando que a Autuada alega em sua Impugnação, que declarou na GI *“partes e peças destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos do Ativo Fixo código 19-1”*, produtos desonerados dos impostos nos termos da Lei Nº 7232/89, da qual resultou a Resolução supra. O código 19-1, normatizado pela Cacex, diz respeito a *“(…) reposição e manutenção de máquinas e equipamentos do ativo fixo do importador e bens de desgaste rápido necessários ao processo produtivo, mas que não integrem o produto final, classificados em itens NBM da área do DEME-Q”*.

Às fls. 27, o Julgador singular decidiu pela manutenção do Auto de Infração.

Inconformada a Autuada recorre ao C.C., acrescentando “ut infra”:

- 1) Ataca, em preliminar, o Ato Decisório de 1ª Instância, afirmando falta de fundamentação explícita, como determina o artigo 31 do PAF, pois o julgador limitou a integrar parecer de órgão subalterno, por comodidade administrativa;
- 2) Insurge-se contra o “considerando” do chefe do Sesit, item 9, às fls. 26, que avoca o artigo nº 134 do RA e artigo nº 111 do CTN, arguindo que nada aproveita ao decisório.
- 3) Alega que a isenção foi concedida na DI, pleiteada nos termos do parágrafo 2º do artigo nº 134 do RA; 4) Correlaciona a literalidade em

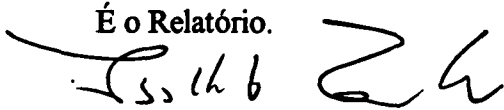
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 115.911
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217

matéria isencional à capacidade contributiva, propugnando que o sentido objetivado pelo legislador (C.T.N.) seria o de não permitir a ampliação dos incentivos por via analógica;

- 5) Que seu direito está assegurado pelo art. nº 13, inciso I, alíneas 'a' e 'b' da Lei 7.232/84, pela autorização da Cacex para importar, pela anuência da Secretaria Especial de Informática e pela oitiva do Ministro da Fazenda;
- 6) Que o Princípio da Reversa Legal esposado pelo artigo nº 97, inciso IV, do C.T.N., combinado com o artigo nº 176, determina que a exclusão do crédito tributário só pode ser legitimado por Lei "stricto sensu", no caso a Lei 7.232/84, que deve prevalecer quando o Regulamento, Decreto nº 92187/85, contiver regra conflitante com ela;
- 7) Que as partes e peças importadas estão implicitamente compreendidas no conceito de "sobressalentes", referido na Resolução em apreço, tal como no artigo 7º, IV, do Decreto nº 92.187/85, socorrendo-se do significado adotado pelo Dicionário Aurélio e, na linguagem jurídica, por Plácido e Silva;
- 8) Contesta a multa quanto à sua formalização apenas por via de Auto de Infração, e, no mérito, pela falta de tipicidade legal, atinente ao fatos que motivaram a infringência de normas consubstanciados no artigo 3º da supra mencionada Resolução, combinado com o artigos nºs 18 e 19 da Lei 7.232/84.
- 9) Requer diligência à SEI para a confirmação da prévia autorização concedida para a importação.

É o Relatório.



RECURSO Nº : 115.911
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217

VOTO

A preliminar de nulidade da Decisão monocrática carece de qualquer argumento jurídico que possa prosperar. Todos os fundamentos da Decisão estão contidos no Relatório e Parecer do chefe do SESIT, adotados pelo Julgador, até mesmo por questões de economia procedimental, motivo pelo qual rejeito a preliminar.

Quanto à validade da citação do artigo 134 do RA e artigo 111 do C.T.N., item 9 do Relatório de 1ª Instância, entendo que a matéria deve convergir para a questão da interpretação da regra da Resolução CONIN nº 084/87. O citado artigo 134 do RA é norma adjetiva genérica para a concessão dos incentivos, no caso de depender da autorização da autoridade fiscal, não aplicável diretamente “in casu”, além do que deve ser lida em combinação com o artigo nº 136, que ressalva expressa disposição de lei em contrário.

Na questão em julgamento, deve prevalecer o sentido jurídico-literal contido na Resolução CONIN, observado o aspecto teleológico dos incentivos. A Lei nº 7.232/84 não constituiu, como alega a Autuada, seu direito ao incentivo, mas apenas os criou de forma genérica, abstrata, isto é, os instituiu, outorgando à CONIN a competência para concedê-lo caso a caso.

Porém, merece razão à Recorrente o equívoco da Autoridade Monocrática, fls. 26, item 10, ao inferir que o artigo 7º do Decreto 92187/85 teria extinguido o benefício das “partes e peças”, ao arremido do artigo nº 13 da Lei 7.232/85. Embora este aspecto não deslinde a questão, como se verá mais adiante, não se pode negar que se tal ilicitude ocorresse na regulamentação da Lei, se infringiria a pirâmide jurídica basilar de nosso Sistema decorrente da hierarquia da leis.

Mas não se infringiria, a meu ver, o princípio da estrita legalidade em matéria isencional, da forma como foi argüida pela Suplicante, vez que ao I.I. e o I.P.I. a C.F. atribui regime jurídico próprio.

Em geral, as isenções de tributos sujeitam-se ao princípio da legalidade, aplicando-se-lhes a mesma regra jurídica quanto à competência para criá-los (“nulum tributum sine lege”).

Porém, como ensina Hamilton Dias de Souza em Estrutura do Imposto de Importação no Código Tributário Nacional, pg. 72:

“ Sem desconhecer que os artigos 97, VI, e 176 do Código Tributário Nacional não fazem quaisquer exceções ao

RECURSO Nº : 115.911
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217

prescreverem a observância à estrita legalidade para o estabelecimento de isenções, é forçoso examinar a legislação e confrontá-la diretamente com o preceito do inciso I do artigo 21 da Constituição Federal. Consoante tal dispositivo, pode o Executivo alterar as alíquotas e bases de cálculo nos limites e condições fixados em lei. Em Conseqüência, pode reduzir alíquotas ou mesmo conceder isenções.

Tal colocação justifica a constitucionalidade dos vários diplomas que facultam a um órgão do Executivo conceder isenções ou reduções do imposto de importação quando se verificarem determinadas condições. De outro lado, demonstra que o ato administrativo baixado no exercício do poder discricionário realmente institui a isenção e não simplesmente a declara. Como exemplos de tais atos, encontram-se as resoluções do Conselho de Política Aduaneira (C.P.A.) veiculadoras de isenções genéricas, bem como os atos do Conselho de Desenvolvimento Industrial (C.D.I.)”

Observa-se que a regra supra citada do artigo 21 da Emenda Constitucional de 1969 está reproduzida no par. 1º do artigo 153 da atual CF/88.

O Pleno do STF, ao julgar o RMS 11932, em 1964, assim decidiu:

“1) IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. Não é inconstitucional a atribuição conferida, por lei, ao Conselho de Política Aduaneira para alterar, com a homologação do Ministro da Fazenda, as alíquotas da Tarifa Aduaneira (arts. 3,22 e 27 da L. 3.244, de 14.08.57; C.F., arts. 141, parágrafo 34, e 36, parágrafo 2). (...)”

Portanto o direito individualizado à isenção, em benefício da Recorrente, está respaldado na precitada Resolução, que fixou o “discrimen” em consonância com a Lei 7.232/84, regulamentada pelo Decreto 92.187/85 que, como se verá adiante, não modificou ditos incentivos, mas antes, melhor os explicitou.

O artigo 13 da Lei 7.232/84 prescreve:

“Para a realização dos projetos de pesquisa, desenvolvimento e produção de bens e serviços de informática, que atendam aos propósitos fixados no artigo 19, poderão ser concedidos às empresas nacionais os seguintes incentivos, em conjunto ou isoladamente:

I - Isenção ou redução até 0 (zero) das alíquotas do Imposto de Importação nos casos de importação, sem similar nacional:

RECURSO Nº : 115.911
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217

- a) de equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, com respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas;*
b) de componentes, produtos intermediários, matérias-primas, partes e peças e outros insumos; ”(grifos meu).

Como consequência da utilização da expressão ‘poderão’, utilizada pelo legislador, outro não pode ser o entendimento de que trata-se de uma faculdade, e, desta forma, a Lei 7232 não constituiu qualquer direito líquido e certo a favor da Recorrente, nem mesmo uma expectativa de direito. Coube à CONIN, nos termos da citada Resolução, a outorga da isenção.

Como se não bastasse, determinou o transcrito artigo 13 que os incentivos poderiam ser concedidos “em conjunto ou isoladamente”, o que viabilizaria, se este fosse o objetivo persistido pela CONIN, de só favorecer a Recorrente no que se refere a alínea “a” do inciso I, supra, ou numa combinação dos incisos ‘a’ e ‘b’.

Além do mais, é imperioso e fundamental que se firme que o item ‘a’ supra (Lei nº 7232/85) refere-se aos bens ativados. Na linguagem estritamente contábil e sucinta, isto é, desconsiderando os objetivos subjacentes do legislador, bens duráveis são os que compõem a linha de produção das empresas e possuem vida útil superior a um ano. Todavia, a Resolução CONIN, espelhada no Decreto regulamentar nº 92187/85, artigo 7º, IV, ao condicionar o incentivo às importações destinadas ao Ativo Fixo, quis distinguir os bens duráveis adquiridos para gerar renda e permanecerem indeterminadamente no Ativo das empresas, daqueles destinados ao comércio, consumo imediato, ou agregação aos produtos finais comercializáveis. Destarte, no caso, as peças sobressalentes estariam enquadradas no conceito de Ativo Fixo, se importadas durante o prazo outorgado pela CONIN, como se verá adiante, para implantação do Projeto de Produção de Fibras Óticas.

Por outro lado, os bens do item ‘b’ supra (Lei nº 7232/85) dizem respeito aos insumos do processo, isto é, tudo que participa direta e endogenamente do processo industrial. Neste particular, destaque-se que o sentido semântico da expressão ‘partes e peças’, utilizada na Lei 7232/84, artigo nº 13, I, ‘b’, está correlacionado com a composição do produto final comercializado pela receptora dos incentivos e não com os bens que foram adquiridos para permanecerem indeterminadamente no ativo das empresas, produzindo outros bens através da transformação de insumos no processo industrial. E o parágrafo 2º da Resolução da CONIN conforma esta diretriz da norma maior.

Por sua vês, a Resolução CONIN nº 84/87 em seu artigo 1º, inciso II, alínea ‘a’, conferiu à Recorrente as isenções do I.P.I. e I.I. sobre as importações de “máquinas, equipamentos, instrumentos e aparelhos com respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, destinadas ao ativo fixo”. No caso, trata-se de sobressalentes dos equipamentos e não partes e peças do produto final. Entretanto, o incentivo supra da alínea “a” comporta, também, as partes e peças dos equipamentos,

RECURSO Nº : 115.911
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217

máquinas, instrumentos e aparelhos, o que não se confunde com a pretensão da Recorrente. Em sua alínea 'b', estendeu as isenções aos "insumos não processados". No parágrafo 2º define o que são insumos não processados.

Esclareça-se, também, que 'insumos não processados' são aqueles que não passaram por um nível mais elaborado do processo de transformação industrial do segmento econômico da informática. O incentivo a tais insumos fomentam o desenvolvimento da indústria nacional, ao contrário dos que se poderia nominar de 'processados'. É o que se constata pela definição do parágrafo 2º da Resolução. Caso contrário, isto é, se tais insumos importados tivessem passado por etapas mais adiantadas de transformação, com ou sem similar nacional, não estariam beneficiados pela isenção, pois tal benefício fiscal deve atuar como mecanismo de proteção à indústria nacional que se pretendia desenvolver. E tanto é lógico este raciocínio, que tais produtos são incentivados quando fabricados no país "ex vi" do artigo 1º, inciso I, alínea 'a'

Destarte, o conceito de insumos 'in casu' não comporta partes e peças de máquinas e equipamentos, mas, tão somente, partes e peças dos produtos finais resultantes do processo industrial da Recorrente.

Deduz-se dos argumentos expostos, que o teor de literalidade que devem determinar a interpretação das normas isencionais, a 'contrario sensu' da pretensão da Recorrente, a exegese aplicável deporia contra ela, se adotássemos seus fundamentos de defesa.

Porém, em contraposição as refutações que mencionei anteriormente, provado está, em minha opinião, que as importações do presente caso não estariam abrangidas pela isenção se estendêssemos os incentivos aos sobressalentes, assim como às partes e peças dos equipamentos, a destempo do período determinado pelo art. 2º do Resolução CONIN nº 084/87. Nesta hipótese a isenção alcançaria importações ocorridas após as aquisições originais das máquinas e equipamentos industriais que formaram o parque industrial da Recorrente, em defasagem com a implantação do projeto industrial deferida pelo art. 1º "caput" da referida Resolução.

Desta forma, se as peças sobressalentes forem importadas para implantação do projeto de industrialização, isto é, até 30.09.91 (art. 2º da Resolução CONIN), comporiam o bem como um todo e estariam enquadradas no benefício do artigo nº 13, I, 'a', da Lei 7.232/72, "in verbis":

"de equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos e respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas; "

Embora não se trate da presente questão, no caso de peças adicionais para manutenção dos bens durante determinado período de sua vida útil, recomendadas pelos fabricantes e importadas acompanhando estes bens, forçosamente deveriam passar pelo exame de estarem ou não contidos no conceito de 'sobressalentes', cuja definição

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 115.911
ACÓRDÃO Nº : 301-28.217

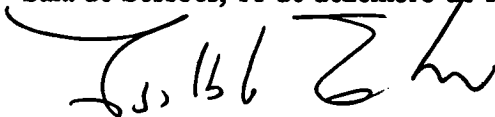
oferecida pela Recorrente, às fls. 42, auxiliaria a análise: *"(...) o que vem além do necessário, para servir em sua falta, ou para substituir. (...) peças de reserva"*.

Quanto ao conceito de Ativo Fixo propugnado na Resolução em exame, reitero a idéia de terem sido adquiridos para permanecerem indeterminadamente na empresa, isto é, não se destinarem diretamente ao comércio ou à agregação ao produto final. No presente caso as mercadorias estariam abrangidos pelo conceito de sobressalentes e foram importadas no prazo legal para implantação do Projeto. Trata-se de isenção protegida pelo artigo 178 do C.T.N..

Ademais, "ad argumentandum", as multas do I.I. e do I.P.I. estão incorretamente capituladas no Auto de Infração, pois o artigo 18 da Lei 7232/85 diz respeito ao recolhimento dos tributos isentados, quando as empresas descumprirem as condições estabelecidas no ato de concessão dos incentivos. Ora, se as importações não estivessem beneficiadas pelos aludidos incentivos, estaria incoerente a tipicidade do artigo 18 com os fatos que motivaram o Auto.

Dou provimento ao Recurso.

Sala de Sessões, 11 de dezembro de 1996.



Isalberto Zavão Lima - Relator