



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
SEGUNDA CÂMARA

WNS

PROCESSO Nº 10831-001537/93.95

Sessão de 25 agosto de 1994 **ACORDÃO Nº** 302-32.826

Recurso nº.: 116.246

Recorrente: ABC XTAL MICROELETRONICA S/A.

Recorrid ALF-VIRACOPOS/SP

ISENÇÃO - Não caracteriza descumprimento ao artigo 31 do Decreto n. 70.235/72 a apresentação de relatório e parecer da SESIT para integrar a decisão do julgador de primeira instância.

Não se beneficiam da isenção prevista na Resolução CONIN 084/87, artigo 1., inciso II, alíneas "a" e "b" as importações de "partes e peças".

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar levantada pela parte. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 25 agosto de 1994.

UBALDO CAMPELLO NETO - Presidente

ELIZABETH EMILIA MORAES CHIERREGATTO - Relatora

CLAUDIA REGINA GUSMÃO - Proc. da Ex. Nac.

VISTOS EM **24 AGO 1995**

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes conselheiros: ELIZABETH MARIA VIOLATTO, RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO, JORGE CLIMACO VIEIRA (Suplente), LUIS ANTONIO FLORA e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES.

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CAMARA  
RECURSO N. 116.246 - ACORDAO N. 302-32.826  
RECORRENTE: ABC XTAL - MICROELETRONICA S/A  
RECORRIDA : ALF-VIRACOPOS/SP  
RELATOR : ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO

## R E L A T O R I O

ABC XTAL - MICROELETRONICA S/A importou, acobertadas pelas D.I.'s n. 011552 e n. 011553, registradas em 12.10.88, mercadorias estrangeiras descritas no campo 11 do Anexo II (adições 001 e 002 da primeira D.I. e adição 001 da segunda) como "partes e peças de uso exclusivo em equipamento de fabricação de fibra optica".

Em ambas as importações requereu a isenção do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados com base na Lei 7.232/84, no Decreto 92.187/85, na Resolução CONIN n. 084/87, artigo 1.º do inciso II, alínea "b" e no Decreto-lei 2.434/88, art. 1.º, inciso II, letra "j".

Em ato de revisão aduaneira, a fiscalização constatou que a citada empresa beneficiou-se indevidamente da isenção pleiteada uma vez que os produtos importados consistiam de partes e peças destinadas à manutenção ou reparo de máquinas ou equipamentos do ativo fixo, conforme indicado no quadro 13 das G.I.'s que ampararam a operação.

Face a esta verificação foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 para exigir da autuada o recolhimento dos tributos devidos (II e IPI) com os acréscimos legais cabíveis, mais a penalidade capitulada no artigo 18 da Lei n. 7232/84 respectivamente ao II e ao IPI.

Tempestivamente a autuada impugnou a ação fiscal, com base no seguinte arrazoado:

1) O auditor fiscal entendeu que a impugnante beneficiou-se indevidamente da isenção dos impostos porque a letra "b" do art. 1.º, inciso II da Resolução CONIN n. 084/87 outorga benefícios para insumos não processados, não beneficiando as mercadorias importadas por se tratar de "partes e peças para reposição ou manutenção de equipamentos do ativo fixo".

2) As mercadorias foram importadas sob égide da Lei n. 7232/84 que criou o Conselho Nacional da Informática e Automação - CONIN - e estabeleceu a Política Nacional de Informática, regulamentada pelo Decreto n. 92.187/85.

*ELC/A*

3) A Resolução CONIN n. 084/87 consagra a concessão dos benefícios para a importação de bens destinados à execução do projeto de produção de fibras ópticas, em seu inciso II, letras "a" e "b", do artigo 1..

4) As Guias de Importação que acobertaram o despacho autorizaram a importação de partes e peças para uso exclusivo em equipamento de produção (fabricação) de fibra óptica, enquadradas portanto no inciso II, letra "a", da Resolução CONIN n. 084/87. Estes documentos contêm, ainda, a manifestação da Secretaria Especial de Informática, com a existência do Certificado de Autorização prévia.

5) Ao apresentar o pedido de Guia de Importação à CACEX, seguiu rigorosamente as normas administrativas instituídas por aquela Carteira, inserindo no campo 34 do referido documento a sua pretensão de enquadramento da operação na Lei 7.232/89, Decreto 92187/85 e Resolução CONIN 084/87.

6) Ao requerer a isenção dos impostos no campo 24 das D.I's envolvidas, com base na legislação pertinente, citou inadvertidamente a letra "b" ao invés da letra "a" da citada Resolução. Mesmo assim as mercadorias foram desembaraçadas e entregues à impugnante sem que qualquer exigência fosse formulada pela fiscalização, pressupondo que as operações foram efetivadas de forma totalmente regular.

7) O fato da autuada ter requerido o benefício com base na letra "b" ao invés da letra "a" da Resolução CONIN trata-se, evidentemente, de um erro datilográfico.

8) Promoveu a importação de partes e peças destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos de produção de fibra óptica, portanto, destinadas exclusivamente ao Ativo Fixo, satisfazendo assim todos os requisitos exigidos pelos órgãos governamentais. Na verdade, os equipamentos importados que fazem parte de seu Ativo Imobilizado exigem periodicamente reposição de peças para sua manutenção e continuidade operacional.

9) Em consequência, a ação fiscal é improcedente, ilegal no seu conteúdo interpretativo, pois a Lei de Regência não define no sentido literal, formal e material qualquer ato proibitivo de se conservar tais equipamentos, do ativo fixo, através de importações para as suas manutenções, reparos ou até substituições de peças com imunidade tributária.

10) Finaliza requerendo que seja considerada improcedente a ação fiscal.

Na réplica, o autor do feito se manifestou pela procedência da autuação, argumentando que:

*EMCA*

1) Não houve equívoco no enquadramento do auto de infração a que se refere quanto às informações da pretendente, mas sim ao fato das mercadorias não estarem amparadas pelas referidas legislações;

2) A questão principal que originou a autuação foi o fato de importador trazer, ao amparo da legislação que lhe outorga favor fiscal, mercadorias não alcançadas pela mesma;

3) Juridicamente, a autoridade fiscal, na questão da isenção, está adstrita ao artigo 111 do CTN (Lei 5172/66), o qual estabelece que interpreta-se literalmente a legislação tributária que trata do benefício fiscal;

4) No caso, a legislação não outorga isenção às partes e peças, como se vê na Resolução CONIN n. 084/87, art. 1., inciso II, que, em suas alíneas "a" e "b", nomina os tipos dos produtos agraciados com isenção, a saber: máquinas, equipamentos, instrumentos e aparelhos com respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, destinados ao ativo fixo e insumos não processados;

5) O exame da legislação aplicável corrobora tal afirmação. O artigo 13 da lei 7232/84 estabelece os benefícios fiscais que poderiam ser concedidos às empresas, tendo sido nominados nas alíneas "a" e "b" de seu inciso I os tipos de bens alcançáveis por referidos benefícios, estando as "partes e peças" compreendidos na letra "b", uma vez que não se confundem com os bens consignados na letra "a".

6) A despeito da Lei ter autorizado, o Regulamento aprovado pelo Decreto 92187/85 não aproveita as "partes e peças", uma vez que reproduziu a alínea "a" do inciso I do art. 13 da Lei, não contemplando, contudo, a alínea "b" do mesmo diploma legal. Em sua alínea "b", o Decreto trata somente de "insumos não processados".

7) De acordo com o art. 1., inciso V, parágrafo 2. da Resolução CONIN 084/87, "insumos não processados" são as matérias-primas e produtos intermediários necessários ao desenvolvimento e industrialização das fibras ópticas.

8) A alínea "a" da Resolução CONIN 084/87 (art. 1., inciso II) é idêntica à alínea "a" do art 13 da Lei 7232/84 não podendo, portanto, socorrer a autuada.

9) Como as mercadorias foram importadas para manutenção, seus custos não podem ser integralizados no Ativo Fixo e, sim, contabilizados como despesas operacionais da empresa.

autoridade monocrática julgou procedente a ação fiscal através da Decisão n. 10831 - G.I. 249/93 (fls. 38), assim emendada:

"Mercadorias desembaraçadas, sob pleito de benefício fiscal instituído por Lei própria, apurada em ato de Revisão Aduaneira, a sua inaplicabilidade, sujeita o importador ao recolhimento do crédito tributário não recolhido à época do fato gerador, incorrendo também, nas penalidades instituídas pela referida Legislação, com os acréscimos legais."

Com guarda de prazo, a atuada apresentou Recurso a este Conselho.

Preliminarmente, levanta que a Decisão de primeira instância não atendeu às disposições processuais vigentes, contidas no artigo 31 do Decreto n. 70.235/72, segundo o qual, "a decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação". Afirma que a decisão limitou-se a integrar parecer de órgão subalterno, por comodidade administrativa, não abordando matéria de fato nem questão de direito. Alega que esta sistemática dificulta o exercício do direito, à falta de fundamentação explícita.

Quanto ao mérito, argumenta que:

1) O princípio de literalidade interpretativa em matéria isencional (art. 111 do CTN) e o reconhecimento das isenções tratadas pelo art. 134 do R.A, em nada aproveitam o decisório, nem o embasam, porque a isenção foi efetivamente concedida por ato de desembaraço, após pleiteada na forma do disposto no parágrafo 2. do referido art. 134 do R.A.. Não será, portanto, com base na "literalidade interpretativa" que se há de negar direito assegurado, porque equivale a utilizar este instituto como garantidor de arbítrio fiscal.

2) O próprio Regulamento Aduaneiro, em seu artigo 134, parágrafo 3. , declara que "o requerimento de benefício fiscal incabível não acarreta a perda de benefício diverso".

3) A "literalidade" não vai ao ponto de invalidar direito substantivo. Mesmo quando o pleito não se conforme ao direito posto, por equívoco, não falece dito direito a quem dele faz jus. A condição necessária é que este direito exista como tal.

4) O art. 13 da Lei 7.232/84, em termos explícitos, declara o direito à isenção contestada pela alfândega de Viracopos;

5) O autorizativo emitido pela CACEX através das

*EMCA*

G.I.'s reporta-se a "partes e peças para equipamentos de produção de fibra optica" e não a outros produtos;

6) A dita importação foi deferida pela SEI sob os códigos SI/DMC 07464/88-6 e SI/DMC 10411/88-7, devidamente averbadas nas citadas Guias de Importação;

7) Não se pode deixar de admitir ter sido ouvido o próprio Ministro da Fazenda sobre dita importação, tal como se vê no "caput" da Resolução CONIN 84/87, ao ser baixada pelo Ministro da Ciência e Tecnologia;

8) Desta forma, ao direito substantivo assegurado pelo art 13 da Lei 7232/84 correspondeu o direito adjetivo, formal, para a importação das "partes e peças";

9) É surpreendente que um órgão aplicador do direito espouse a tese de um Decreto regulamentador poder alterar a Lei de regência, até porque, ao defender a "literalidade" interpretativa em matérias isencional, deixa de considerar outro princípio tão fundamental quanto aquele, já que esta matéria - isenção - está reservada à Lei.

10) O Código Tributário Nacional, em seu art 97, inciso VI, situa isenção como tal, ao dispor:

" Art 97: Somente a lei pode estabelecer:

.....  
.....  
.....

VI: as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades."

11) Em seu art. 176, o mesmo CTN determina que:

"Art. 176: A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração".

12) Desta forma, sempre que houver conflito entre a Lei e o respectivo Regulamento, aquela há de prevalecer sobre este.

13) O CONIN E A SEI, como órgãos delegados na competência isencional, de acordo com o disposto na própria Lei 7.232/84, aprovaram e autorizaram a importação das partes e peças, pertinentemente liberadas, com isenção, pela reparti-

*EMCA*

ção aduaneira.

14) E certo que a Resolução 84/87 não cita as "partes e peças como também é incorreto admitir que estas não se incluem na letra "b" - insumos não processados - por força do afirmado no parágrafo 2. do artigo 1. do ato concessório. Isto, contudo, não significa que as "partes e peças" não tenham sido contempladas, implicitamente, na letra "a" do inciso II, pois ali citam-se os "sobressalentes".

15) "Partes e peças são, de fato, "sobressalentes", conforme definido por Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, em seu "Médio Dicionário Aurélio". Plácido e Silva mantém o mesmo entendimento .

16) Este é, com certeza, o entendimento da SEI, bem como o do CONIN.

17) Em relação à penalização imposta, está em total desconformidade com o Rito procedimental. A sanção aplicada, via intimação, não está sequer citada no corpo do decisório, nem no ato da sentença, nem no ato preparador integrado;

18) Prevaleceu, apenas, a proposta fiscal consubstanciada no Auto de Infração. A penalização é incabível e não apenas por razões do mérito., Não consta do decisório recorrido, além de sua tipificação não dizer respeito a isenção em si mesmo considerada. O art 18 da Lei 7232/84 dispõe especificamente sobre infrações; o art. 3. da Resolução CONIN n. 84/87 trata do mesmo assunto.

19) Em relação ao licenciamento da importação de "partes e peças, a recorrente também agiu na estrita conformidade dos atos legais vigentes.

20) Finaliza requerendo, pelas razões de fato e de direito expostas, que este Conselho se pronuncie pela total improcedência do auto de infração com a consequente declaração da ineficácia do decisório de primeira instância, cancelando-se a indevida cobrança do crédito tributário reclamado.

Protestou, igualmente, pela realização de diligências junto à SEI para efeitos de exame do mérito, no que se refere à confirmação da prévia e formal autorização na importação das partes e peças objeto de litígio.

E o relatório

*Emílio Chiariello*

## V O T O

A matéria do litígio objeto deste recurso já foi algumas vezes examinada pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, em mais de uma de suas Câmaras.

Em relação à preliminar levantada pela recorrente, não posso acolhê-la. O artigo 31 do Decreto 70.235, de 06.903.72 determina que "a decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação". Contudo, ao formalizar a Decisão n. 10831 - G.I. 249/93 (fls. 38), a autoridade singular considerou os fundamentos de fato e de direito expostos no relatório e parecer expostos pelo SESIT, aprovando-os e integrando-os à Decisão. Desta forma, passaram a fazer parte intrínseca da citada Decisão todos os elementos determinados pelo art. 31 do Decreto 70.235/72, especificamente, o relatório resumido do processo e fundamentos legais. A conclusão é a essência da própria Decisão, estando finalizada pela decorrente "ordem de intimação". Não considero esta sistemática como "comodidade administrativa", preferindo tratá-la como "economia processual", além de não poder acusá-la por dificultar o exercício do direito, uma vez que a eficácia da Decisão em nada foi prejudicada.

No que se refere ao mérito, gostaria de, sinteticamente, enfrentar os principais argumentos apresentados:

1) o princípio da literalidade interpretativa em matéria isencional (art. 111 do CTN) e o reconhecimento das isenções tratadas pelo art 134 do RA são perfeitamente aplicáveis à matéria em análise. A isenção não foi, como quer a recorrente, concedida por ato de desembaraço, assegurando direito adquirido. Apenas os bens foram desembaraçados sendo que o procedimento de Revisão Aduaneira, previsto nos artigos 455 e 456 do RA aprovado pelo Decreto 91.030/85, objetivava exatamente o reexame do despacho aduaneiro, para se verificar a regularidade da importação/exportação quanto aos aspectos fiscais e outros, inclusive o cabimento do benefício fiscal aplicado (DL 37/66, art. 34).(grifei)

2) Quanto ao disposto no art 134, parágrafo 3.º, do Regulamento Aduaneiro, ele apenas esclarece que o requerimento, por parte do interessado, de benefício fiscal incabível não penaliza este mesmo interessado em relação a benefícios diversos, em relação aos quais ele faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos

*EMULA*

previstos em lei ou contrato para a concessão da isenção/redução do imposto. Em consequência, ele não perde aquilo a que, efetivamente, faz jus. Não é o caso em análise. (grifei)

3) O direito substantivo não é invalidado pela "literalidade". É exatamente, pelo fato de que a condição necessária é que este direito exista que, no processo em pauta, a literalidade deve ser aplicada, uma vez que o direito à isenção pleiteada não está explícito na legislação pertinente.

4) A lei 7.232/84; em seu artigo 13, dispõe, "in verbis":

" Art. 13: Para a realização de projetos de pesquisa, desenvolvimento e produção de bens e serviços de informática, que atendam aos propósitos fixados no art. 19, poderão ser concedidos às empresas nacionais os seguintes incentivos, em conjunto ou isoladamente ...". (grifei)

O art. 19 da citada Lei determina, ainda, "in verbis":

"Art 19": Os critérios, condições e prazos para o deferimento, em cada caso, das medidas referidas nos artigos 13 a 15 serão estabelecidos pelo Conselho Nacional de Informática e Automação - CONIN, de acordo com as diretrizes constantes do Plano Nacional de Informática e Automação..  
.."

Pelos textos acima, verifica-se que a Lei deixou explícito que os benefícios, no caso, poderão ser concedidos, em conjunto ou isoladamente.

O Decreto que a regulamentou não abordou as "partes e peças objeto do litígio, assim como não o fez a Resolução CONIN 84/87.

5) e 6) Em nenhum momento foi aventada a hipótese de que a importação em questão não foi autorizada pela CACEX nem tampouco indeferida pela SEI. O que se discute é se a isenção pleiteada estava ou não amparada pela legislação pertinente.

7) Também não foi objeto de litígio a existência da Resolução CONIN 84/87, baixada pelo Ministro de Estado da

*emca*

Ciência e Tecnologia, "ouvido o Ministro de Estado da Fazenda". Esta Resolução, contudo, não tratou especificamente da importação de partes e peças para reposição e manutenção de equipamentos importados.

8) 9) 10) 11) 12) Não existe conflito entre a Lei e o respectivo Regulamento. Apenas o segundo normatiza a primeira dando, para situações diferentes, tratamentos diferenciados.

13) Vide itens 5 e 6.

14) 15) e 16) Partes e peças são consideradas sobressalentes quando acompanham a máquina ou equipamento principal. Não é o caso discutido nos autos; no qual elas foram importadas separadamente.

17) A penalização imposta está perfeitamente prevista na legislação tributária, não podendo ser confundida com outras penalidades previstas na legislação específica referente à Política Nacional de Informática.

Em consequência, entendo que ficou exaustivamente provado pelas peças constantes dos autos a inaplicabilidade do benefício fiscal da isenção, uma vez que as "partes e peças" importadas pela recorrente não estão beneficiadas pela legislação invocada quando do pedido de isenção.

Face ao exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de agosto de 1994.

*Elizabeth Moraes Chierregatto*

ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO - Relatora