



# MINISTÉRIO DA FAZENDA

## TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº 10880.022843/93-15

Sessão de 24 de outubro de 1994

ACÓRDÃO Nº 303.28.034

Recurso nº: 116.550  
Recorrente: AICHELIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FORNOS INDUSTRIAIS LTDA  
Recorrida : IRF/São Paulo/SP

A retificação de erro em publicação de Portaria Ministerial visando a redução de alíquota de I.I. e I.P.I. na importação de bens do exterior, supre a falha da portaria publicada com incorreção, não cabendo aplicação de penalidades.  
Recurso provido por unanimidade de votos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Terceira 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 24 de outubro de 1994.

JOÃO HOLANDA COSTA - Presidente

SÉRGIO SILVEIRA MELO - Relator.

CARLOS M. VIEIRA - Proc. Faz. Nac.

VISTO EM

22 JUN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, CRISTÓVAM COLOMBO SOARES DANTAS, MALVINA CORUJO DE AZEVEDO LOPES, e DIONE MARIA ANDRADE DA FONSECA. Ausente o Conselheiros FRANCISCO RITTA BERNARDINO e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

*[Assinatura]* - Proc. Faz. Nac.

**MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES - TERCEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº: 116.550**

**ACÓRDÃO Nº : 303.28.034**

**RECORRENTE: AICHELIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FORNOS INDUSTRIAIS LTDA**

**RECORRIDA : IRF/São Paulo/SP**

**RELATOR : SÉRGIO SILVEIRA MELO**

Vistos e processados os presentes autos, tendo sido obedecidas as formalidades legais, deles tomo conhecimento, por serem admissíveis, e passo a analisar seu conteúdo, sobre os quais apresento as seguintes considerações:

## **RELATÓRIO**

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado Auto de Infração vergastado às fls. 02, usque 07, com a exigência do crédito tributário no valor total de 23.049,79 UFIR (vinte e três mil e quarenta e nove UFIR's e setenta e nove centésimos de UFIR), à título de multa, cuja descrição dos fatos e enquadramento legal resumidamente relatamos:

"A empresa AICHELIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FORNOS INDUSTRIAIS LTDA submeteu a desembaraço aduaneiro uma unidade de ultrafiltração, através de membrana, cerâmica para neutralização, purificação e reaproveitamento de fluentes, pleiteando, ainda, com base no "Ex" da posição 8421.99.9900 redução de alíquota de 20% para zero por cento.

No ato do exame documental o d. Auditor Fiscal verificou que a Portaria 121, de 18 de março de 1993, pleiteia com redução de alíquota as UNIDADES DE FILTRAÇÃO e não as UNIDADES DE ULTRAFILTRAÇÃO.

A autoridade fiscalizadora a fim de ratificar seu entendimento solicitou assistência de engenheiro credenciado, o qual, em laudo técnico, atestou ser o equipamento uma unidade de ultrafiltração.

Concluiu o d. Auditor que a empresa em questão perde o direito à redução "Ex" pleiteada em virtude de não ser o equipamento beneficiado com alíquota zero.

Em 17.05.93 a autuada solicitou o desembaraço da mercadoria na forma prevista pela Portaria nº 389, de 13.05.76, apresentando Termo de Responsabilidade de Fiança Bancária junto ao UNIBANCO e, tempestivamente, impugnação de fls. 28/29, contendo as alegações a seguir fielmente expostas:

-Alega a defendente que em 24 de setembro de 1992, protocolou o pedido de redução de alíquota junto à Coordenadoria Técnica de Tarifas do Comércio Exterior para Unidades de Ultrafiltração, sendo em 24.12.92 publicada a Circular MICT no Diário Oficial da União, anunciando o pleito de redução da alíquota.

-Assevera, ainda, que em 18.03.93, o Ministro da Fazenda assinou a Portaria nº 121, alterando a alíquota para 0% (zero) para "Unidade de Ultrafiltração".

-O impugnante aduz, ainda, que ao notar que a Portaria 121, ao invés de publicar Unidade de Ultrafiltração publicou Unidade de Filtração, entrou em contato com a Coordenadoria Técnica de Tarifas sendo informada que a simples omissão da palavra "Ultra" não poderia ser problema e que estaria a disposição para solucionar qualquer impasse que porventura surgisse na área aduaneira.

-Submetida a despacho junto ao DAP o d. Auditor firmou convencimento que a defendente não tinha direito ao "Ex" de 0% (zero) de alíquota, pois a unidade era de ULTRAFILTRAÇÃO e não de FILTRAÇÃO.

-Ressalta-se que imediatamente a CTT passou fax para a Inspeção da Receita Federal em São Paulo, confirmando que a AICHELIN estava perfeitamente enquadrada na Portaria nº 121, fundamento não acatado pelo d. Auditor.

-Aduz, ainda, que solicitou em 07.04.93 à Coordenadoria Técnica de Tarifas que fosse feita a correção da Portaria nº 121, e que a mesma fosse providenciada.

Em 21.07.93 foi lavrado Auto de Infração Complementar, com exigência do crédito tributário à título de multa, no valor de 106.712,01 UFIR retificando o enquadramento legal do demonstrativo da multa para a Lei nº 8.218/91, art. 4º, § 1º descrevendo o enquadramento legal, ratificando os demais termos do auto original, reabrindo prazo de apresentação da impugnação.

A defendente, em 15.06.93 solicitou autorização para a juntada da Portaria MF 250 de 04.06.93 que corrige os dizeres da Portaria nº 121, de 18.03.93 de Sistema de Filtração para Sistema de Ultrafiltração. Requereu também o cancelamento do Auto e a autorização da baixa da Fiança Bancária que garantiu a exigência tributária.

O pedido de cancelamento do Auto foi desconsiderado pela autoridade fiscalizadora pois, embora contemple o equipamento importado com a redução do Imposto de Importação para zero por cento, a Portaria MF 250, só entrou em vigor após o registro da DI, fato gerador do citado imposto.

Intimada da abertura do prazo para impugnação ao Auto de Infração complementar, em 21.03.93 a autuada apresentou defesa, reiterando os termos da impugnação ao auto principal aduzindo ainda o seguinte:

"Apesar dos esclarecimentos contundentes acima, o d. auditor impôs-nos o Auto de Infração nº 10880.022843/93-15, solicitando recolhimento de impostos e multas, não aceitando os argumentos que a CTT estaria corrigindo a citada Portaria.



Cumpre salientar que a omissão contida na Portaria MF 121/93 foi corrigida pela Portaria MF 250, publicada em 04.07.93.

O d. AFTN não aceita os argumentos expostos, contrariando as Portarias Ministeriais citadas.

Solicita a impugnante o cancelamento do referido Auto de Infração para a competente baixa do Termo de Responsabilidade com Fiança Bancária.

O probo julgador de primeira instância decidiu indeferir a impugnação, determinando a cobrança dos valores lançados no Auto de Infração e ementou in verbis:

I.I./I.P.I. - mercadoria enquadrada no "Ex" criado pela Portaria MF 121/93. Impugnação do despacho, em decorrência do Laudo Pericial formulado. AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

Na fundamentação legal da supramencionada decisão estão presentes os seguintes pontos, sumariamente esquematizados:

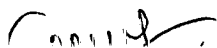
-Releva que o diploma legal da Portaria MF 250/93 estabelece no seu art. 6º:

"Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, podendo ser revogada, a qualquer tempo, se assim recomendar o interesse nacional. Portanto, o art. 2º da referida Portaria constitui dispositivo editado com o objetivo de alteração, e não o de retificação, como pretende a autuada. Assim, a Portaria não se reveste de caráter interpretativo ou retificativo, e destarte, seus efeitos não podem retroagir à época do registro da D.I. nº 353754/94, ocorrido em 26.03.93."

Inconformada, no prazo legal AICHELIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FORNOS INDÚSTRIAS LTDA, interpôs recurso voluntário no qual corrobora os argumentos expedidos na sua impugnação, trazendo à colação explicações que sumariamente podem ser assim historiadas:

-Insurge-se o contribuinte contra a decisão da Inspetoria da Receita Federal em São Paulo/SP, que mais uma vez quer penalizar a AICHELIN por erro do CTT, e pura falta de sensibilidade das autoridades da Receita quanto ao objetivo principal da recorrente, que importa o bem em questão para preservação do Meio Ambiente.

-Assevera que o Sr. Inspetor não reconhece que houve erro de datilografia na Portaria nº 121/93 do CTT, porém durante sua decisão ele menciona por duas vezes a Portaria nº 260/93 que nada tem a ver com o processo, provando que os erros são possíveis.



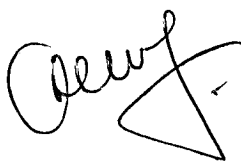
-Contradita o entendimento do julgador de 1ª instância no sentido de que a Portaria 121/93 que concede redução de alíquota para a unidade de filtração não pode ser estendida para a unidade de ultrafiltração, apresentando como argumento o fato de que tratando-se de mercadoria sem similar nacional com as mesmas características, conforme Parecer Técnico do próprio CTT, é possível a interpretação extensiva, pois entender-se o contrário seria permitir a emissão de portaria nominal de uso exclusivo para a firma AICHELIN como era feito pela Resolução do CPA

-Alega, ainda, que o E. Julgador não admite que a Portaria nº 250/93 foi editada exclusivamente para solucionar o impasse criado com a supressão da expressão "ultra", na Portaria nº 121/93, interpretando esta, retificando seus termos com a redação correta do tipo de bem importado.

Releva, ainda, que se um Ministro de Estado entendeu que a importação almejada merecia a redução de alíquota pretendida e "a posterior" sanando irregularidade no texto, vem a interpretar expressamente a Portaria anterior, retificando-a, há de prevalecer a ordem superior, sob pena até mesmo de responsabilidade funcional.

Com base nas "raciones" acima delineadas sintetiza que incorreu revogação de fato, mas sim a realização de um ato predisposto à prática de efeito jurídico, amparado pela redução de alíquota e em conformidade com a Lei, não devendo prevalecer a acusação vestibular e a decisão guerreada que a acatou.

É o relatório.



## VOTO

Gira a liço em torno do cabimento ou não da redução tarifária do I.I. de 20% para 0% na importação de uma unidade de ultrafiltração, tendo havido prévia solicitação de redução de aliquota junto à Coordenadoria Técnica de Tarifas do Comércio Exterior para a r. unidade, o que originou a Portaria 121, de 18.03.93, que em seu artigo 1º, Código TAB 8421.99.9900, "ex" 001, concede a retro-mencionada redução para unidade de filtração. ao invés de ultrafiltração, consoante 'as fls. 46 dos autos.

Para dirimir quaisquer dúvidas no sentido de que a unidade importada era realmente ultrafiltração, conforme especificado na DI fora solicitado a assistência de engenheiro credenciado, que após minucioso exame, emitiu Laudo Técnico constatando ser o equipamento realmente uma unidade de ultrafiltração.

Aduz a recorrente que a Portaria 121 possuía um lamentável equívoco quando concedeu a pluricitada redução para a unidade de filtração e não para a unidade de ultrafiltração, tendo omitido a palavra "ultra", sendo tal engano retificado pela Portaria MF 250, de 04.07.93, que por sua vez explicita em seu artigo 6º que esta entrará em vigor na data de sua publicação no D.O.U..

A arte de julgar é um dos maiores desafios para o ser humano, pois para que desenvolvamos tal mister com êxito é necessário "ler por dentro das coisas (intus legere), colhendo o que estas tem de suscetível de serem captadas pela nossa capacidade cognocitiva", sendo tal entendimento tem origem desde os antigos romanos, onde se destacava a figura do jusfilósofo CELSO que assim propalava: saber as leis não é apenas conhecer os termos delas, mas seu conteúdo e alcance.

O caso ora submetido a julgamento é um daquele em que o julgador tem de se utilizar de toda a sua capacidade cognocitiva para mergulhar "intuito leges", se abstendo de uma análise literal/gramatical, pois o direito não é escrito apenas por meio de textos mas também de contextos, ou textos interligados, compondo uma estrutura sistematizada.

É na análise do contexto em que foi criado o art. 1º da Portaria 121/93 e o art. 2º da Portaria 250/93 que buscamos a solução para o VOTO neste processo.

No pedido de redução de aliquota feito pelo recorrente junto à Coordenadoria Técnica de Tarifas do Comércio Exterior constava o seguinte:

"Pleito : redução para "o", mediante criação de destaque "ex" na posição.

8421.99.9900 - Unidade de ULTRAFILTRAÇÃO através de membranas cerâmicas para neutralização, purificação e reaproveitamento de efluente" (vid fls 42 dos autos).

Não pode o contribuinte ser punido face à omissão da palavra "ultra" quando da criação da Portaria 121/93. Demais disso, tal engano foi corrigido com a Portaria 250/93, que assim enuncia em seu art. 2º:

"Fica alterada para "Unidade de ultrafiltração através de membranas cerâmicas, para tratamento e reaproveitamento de efluentes" a<sup>@</sup> denominação do produto correspondente ao "Ex": "Unidade de filtração, através de membranas cerâmicas, para tratamento e reaproveitamento de efluentes", do Código 8421.99.9900, constante do art. 1º, da Portaria nº 121, de 18 de março de 1993, publicada no Diário Oficial da União de 19 de março de 1993".

O art., 5º da Lei de Introdução ao Código Civil explicita com uma clareza meridiana o seguinte:

"Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos FINS SOCIAIS A QUE ELA SE DIRIGE E ÀS EXIGÊNCIAS DO BEM COMUM".

O fim social da Portaria 121/93 foi conceder redução tarifária a "o" para as unidades de ultrafiltração e não para as unidades de filtração, muito embora tenha ocorrido omissão da palavra "ultra".

Levantamos a bandeira de que o julgador não deve ser um súdito passivo da letra da lei, pois se assim fosse não poderia levar em consideração o fim social da "lex scripta".

Demais disso, a Portaria de nº 250/93 teve o condão de retificar a omissão da Portaria nº 121/93, com a finalidade suprema de integrar a seu texto a expressão "ultra".

Há que se ressaltar para maior clareza e fundamentação legal deste julgado que consoante o art. 1º, § 4º, da Lei de Introdução ao Código Civil que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se Lei Nova. Daí que não negamos que a lei vigente à época do fato gerador era a Portaria nº 121/93, sendo a Portaria nº 250/93 uma nova lei, porém para solucionarmos tal impasse mister se faz que nos reportemos ao art. 106 do CTN que assim disciplina:

"art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.

Concordamos com o argumento da recorrente no sentido de que a segunda Portaria, em seu art. 2º nada mais fez do que interpretar a primeira, retificando seus termos com a redação correta do tipo de bem importado, suprimindo as obscuridades e ambiguidades da primeira Portaria.

Clara é a manifestação do festejado tributarista HUGO DE BRITO MACHADO, in Curso de Direito Tributário, 9ª Ed., Ed. Malheiros, 1994, pág. 84, quando do estudo das fontes de interpretação, senão vejamos:

"A interpretação de uma lei, feita por outra lei, não chega a ser propriamente interpretação. Ou se trata de regra jurídica nova, e neste caso o que se tem é outra lei, e não a interpretação da primeira, ou a lei nova nada acrescentou, nem retirou, da antiga, e



nesto caso é inócua. Mas o CTN FAZ EXPRESSA REFERÊNCIA ÀS LEIS INTERPRETATIVAS (ART. 106, I), sendo necessário portanto, explicar o que como tal se deve entender. Por isto dissemos, a propósito da aplicação RETROATIVA DA LEI TRIBUTÁRIA, disciplinada no art. 106 do Código, que a lei interpretativa é aquela que não inova, limitando-se a esclarecer dúvida extinta em face do texto da lei anterior. Na verdade assim é. A lei interpretativa, a rigor, é inócua, no sentido de que não constitui regra jurídica nova, limita-se a expressar de forma mais clara, usando linguagem mais adequada, regra jurídica já existente na lei anterior" (grifos inovados)

Conclui-se, pois, que interpretativa é a lei que interpreta outra anterior, em relação ao seu conteúdo ou ao seu alcance, esclarecendo OBSCURIDADES e AMBIGUIDADES DE LEI PRETERITA.

Como nos ensina o ilustre doutrinador RUY BARBOSA NOGUEIRA, "não pode a lei retroativa gravosamente, retrooperar ao campo dos elementos constitutivos do fato gerador que é de direito material, mas poderá como medida de política tributária e dentro da autolimitação dispor sobre aspectos de equidade, remissão, anistia, enfim de SUAVIZAÇÕES, jamais de agravações retroativas em relação às obrigações tributárias principais" (in Curso de Direito Tributário, Ed Saraiva, 11ª ed., 1994, pág. 85).

Finalizamos este VOTO nos reportando aos ensinamentos do alemão Jhering que preconizava: o FIM É O CRIADOR DE TODO DIREITO, o que nos leva a afirmar que o sentido da lei é essencialmente determinado pelo seu "telos" (fim). O método teleológico consiste em captar a finalidade do dispositivo legal dentro do ordenamento jurídico e sua harmonia com as demais normas.

"Ex positis", levando em consideração que a finalidade da Portaria nº 121/93 era reduzir a zero a alíquota de II das UNIDADES DE ULTRAFILTRAÇÃO e NÃO AS DE FILTRAÇÃO e levando em consideração que a omissão da palavra "ULTRA" foi suprida com a Portaria nº 250/93, voto pelo PROVIMENTO DO RECURSO.

Sala das Sessões, 24 de outubro de 1994.



SÉRGIO SILVEIRA MELO - Relator.