

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10073.000287/2001-67
Recurso nº 148.025 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.304 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de setembro de 2010.
Matéria IRPJ - Ex(s): 1987 e 1989
Recorrente SAINT GOBAIN CANALIZAÇÃO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

IRPJ – AC 1986,1987,

IRPJ – PROCESSOS CONEXOS – Sendo o lançamento do IRPJ decorrente da falta de comprovação das exportações num valor mínimo de 50% (cinquenta por cento) do total compromissado no Termo de Aprovação BEFIEX, caracterizou-se a inadimplência do Programa, sujeitando a empresa beneficiária ao pagamento dos impostos de que foi dispensada, acrescidos dos juros de mora e penalidades cabíveis.

RECONHECENDO A 3ª. Seção este inadimplemento quanto ao II , a mesma sorte segue-se para o IRPJ, por decorrência.

DECADÊNCIA DO DIREITO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA NACIONAL.

Somente com a comunicação da inadimplência dos compromissos assumidos pela beneficiária do Programa Befiex, pelo órgão competente, à SRF, pode esta iniciar a atividade verificadora para fins de lançamento, caracterizando-se este fato como concretizador de seu direito (nascido com a obrigação tributária mas exercitável apenas com o inadimplemento das condições pactuadas), para fins de contagem do prazo decadencial de que trata o Código Tributário Nacional — CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Silvana Rescigno Barretto, Frederico de Moura Theophilo e João Carlos de Lima Júnior, nos termos de relatório e voto que integram o presente julgado.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO –Presidente e Relatora

EDITADO EM: 15 DEZ 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente da Turma), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), José Sergio Gomes (Relator), Silvana Rescigno Barreto, Marco Antonio Pires, (Suplente Convocado) e Frederico de Moura Theophilo.



Relatório

Trata-se de retorno da Resolução 108-00403, de 24/01/2007, fls. 160/172.

A lançamento se faz para exigência do IRPJ, fls. 34/39, anos calendários de 1986/1987, por exclusão indevida, na apuração do lucro real de valores que deveriam se conter em programa especial de exportação, BEFIEX, que no dizer do autuante foi descumprido.

Como deixou de atender a intimação para justificar os valores excluídos, ante a impossibilidade de verificar a relação entre a receita líquida de vendas nas exportações incentivadas e o valor total da receita líquida de vendas, foram glosadas as exclusões efetuadas a título de exportações incentivadas.

Por ocasião do julgamento, em 24/10/2007 a então 8^a Câmara resolveu converter o julgamento em diligência, tendo em vista o argumento da Contribuinte, da prejudicialidade do conhecimento deste processo, sem observar a decisão proferida no Processo 10073,000413/00-31.

A Câmara entendeu por bem suspender o julgamento e determinar que se aguardasse a decisão, ante a vinculação entre os feitos, como se vê a seguir:

(...)

Veio a recorrente, nos dois momentos processuais, argumentando que o PAT Nº 10073.000413/00-31, aguardando julgamento do recurso interposto frente ao 2ºCC, prejudicaria este procedimento porque ali estaria sendo conferido se atendera às determinações acordadas através dos seguintes documentos:

Certificado nº 330/86, de 23.01.1986 (fis.19120), Termo de Aprovação Beflex (fis.21/25), Certificado 'Aditivo SPI/330 (fis.26), Termo de Compromisso Aditivo SPI/Beflex 330/96 (fls.27/28), que contratara com a União se inscrevendo no Programa Especial de Exportação, que se estenderia pelo período de 23.01.1986 até 22.04.1997.

Ou seja, se atendera ao programa, (mesmo parcialmente) nas quantidades e valores referentes aos bens destinados à exportação incentivada.

Assim, entendo que o julgamento deverá ser sobrestado porque somente a análise da auditoria de produção poderá responder a essas questões.

Por isto o processo deverá ser devolvido à Unidade Preparadora que, após a decisão do PAT nº 10073.000413/00-31, a este juntará cópia da decisão e devolverá o feito para julgamento. Porque, nos termos do artigo 265 do CPC, utilizado subsidiariamente ao PAF, pelo princípio da uniformidade de julgamento e celeridade processual, havendo vinculação na matéria de mérito, a decisão do primeiro vinculará as demais.



O Processo 10073,000413/00-31 foi julgado em 12/09/2007, através do acórdão 134.099, inserido às fls. 174/195.

Recebo os autos, por devolução, para continuidade do julgamento.

Na sessão de julgamento realizada em 04 de agosto de 2010, o patrono, da tribuna, durante a sustentação oral, informou que desistiu do litígio em relação ao Processo 10073.000413/ 00-31, recurso especial 302-134099(anexo fls,197/204), contudo permanecia litigando neste processo.

No memorial que apresenta, em síntese, argumenta que sua exclusão do programa Befiex, a causa do lançamento para recompor o lucro real que fora indevidamente reduzido, por exclusões efetuadas ao desamparo de requisitos legais, não prosperaria em face da instalação da decadência.

Porque o lançamento se realizara em 29/03/2001, para rever valores referentes ao período de 01/01/1986 a 31/12/1988. E o fato da vigência do programa Befiex ter se dado no período de 23/01/1986 a 22/04/1997, não significa que se possa considerar a data de 22/04/1997, como termo inicial para a contagem da decadência. Mesmo a cassação do benefício não autorizaria a revisão de declarações de períodos já alcançados pela decadência.

Informa, também, que apresentou todos os documentos que estavam ao seu alcance para fins de atender à fiscalização, "a qual deveria ter levado em consideração, ainda, o que fora adimplido do programa Befiex".

A Contribuinte em suas razões argumenta que em relação aos lançamentos para a cobrança dos impostos incidentes sobre as mercadorias importadas só poderia fazê-lo a partir do momento que o contrato fosse rescindido.

Todavia, em relação ao IRPJ, cuja hipótese de incidência é o lucro, a base de cálculo é o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, sem qualquer vinculação ao programa BEFIEX. Por isto a SRF não poderia mais lhe exigir imposto desse período.

Pede integral conhecimento e acolhida da tese que ora apresenta.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO,

Recurso tempestivo e assente em lei.

Como anteriormente relatado trata-se de retorno de resolução de processo que dependia da confirmação do implemento da obrigação pactuada no BEFIEX, para gozo de benefício fiscal.

A matéria foi analisada e o acórdão 302-134099, de 12/09/2007 está assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 05/05/1986, 20/04/1989 Ementa: PROGRAMA ESPECIAL DE EXPORTAÇÃO — BEFIEX.

DECADÊNCIA DO DIREITO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA NACIONAL.

Somente com a comunicação da inadimplência dos compromissos assumidos pela beneficiária do Programa Befiex, pelo órgão competente, à SRF, pode esta iniciar a atividade verificadora para fins de lançamento, caracterizando-se este fato como concretizador de seu direito (nascido com a obrigação tributária mas exercitável apenas com o inadimplemento das condições pactuadas), para fins de contagem do prazo decadencial de que trata o Código Tributário Nacional — CTN.

INADIMPLEMENTO DOS COMPROMISSOS ASSUMIDOS.

Não havendo comprovação de exportações num valor mínimo de 50% (cinquenta por cento) do total comprometido no Termo de Aprovação BEFIEX, caracterizou-se a inadimplência do Programa, sujeitando a empresa beneficiária ao pagamento dos impostos de que foi dispensada, acrescidos dos juros de mora e penalidades cabíveis.

Para fazer prova perante o Fisco, os Demonstrativos de Balanços de Divisas e os Livros Diários apresentados pelo beneficiário do Programa Befiex devem vir devidamente acompanhados dos documentos contábeis e fiscais que os acobertam.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Nas razões de decidir o motivo para negar provimento ao recurso está assim gizado:

(...)

Em 01 de outubro de 1997, a Coordenação Geral do Programa BEFIEX, da Secretaria de Política Industrial, do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, comunicou à Secretaria da



Receita Federal que o ato administrativo que havia concedido incentivos fiscais à empresa Companhia Metalúrgica Bárbara, referente ao Programa Especial de Exportação — Programa BEFIEX, Certificado nº330, de 23 de janeiro de 1986, havia sido revogado pelo Sr. Secretário de Política Industrial em 29/09/1997, tendo em vista o não cumprimento das obrigações assumidas. Assim sendo, foi encaminhada à SRF cópia da documentação do referido Programa, para verificação fiscal e cambial (fls. 22 e 35).

(destaquei)

Seguiu-se a ação fiscal pertinente, que culminou com a lavratura de dois Autos de Infração, em 11/04/2000, para constituir o crédito tributário referente um, ao Imposto de Importação e, outro, ao Imposto sobre Produtos Industrializados-vinculado. Estes Autos foram consolidados no Demonstrativo de fl. 01. (destaquei)

Conforme a "Descrição dos Fatos" de fl. 07 (Auto de Infração relativo ao IPI), informou a Autoridade Autuante, em síntese:

- O importador, por meio da Declaração de Importação de nº 0039392, registrada em 05/05/86, submeteu a despacho de importação para seu ativo fixo mercadorias no valor CIF de CZ\$ 613.793,21, utilizando-se da redução de 90% no recolhimento do IPI, abrigado por Programa BEFIEX.*
- O importador, por meio da Declaração de Importação nº 01424 e, registrada em 20/04/89, submeteu a despacho de importação para seu ativo fixo mercadorias no valor total CIF de NCZ\$ 257.595,41, utilizando-se de **isenção** no recolhimento do IPI, com base no DL nº 2.433, de 19/05/88, art. 17, inciso I, alterado pelo DL nº 2.451, de 29/07/98, art. 1º, regulamentado pelo Decreto nº 96.760/88, art. 95, inciso I, sendo que de acordo com o art. 27 do DL nº 2.433/88 e de acordo com o art. 68 do Decreto nº 96.760/88, o programa Beflex em questão continua regido pela legislação anterior, ou seja, pelo DL nº 1.219, de 15/05/72 (base legal).*
- Por não terem sido comprovadas exportações num valor mínimo de 50% do total de US\$ 20.000.000,00, conforme estipulado no Termo de Aprovação (BEFIEX) 275/86, gerando o inadimplemento do regime, exige-se do importador o IPI devido, somado aos acréscimos legais pertinentes, por não ser cabível a redução utilizada.*

A "Descrição dos Fatos" de fl. 14 (relativa ao Auto de Infração do II), por sua vez, indica que:

- O importador, por meio da Declaração de Importação de nº 003939, registrada em 05/05/86, submeteu a despacho de importação para seu ativo fixo mercadorias no valor CIF de CZ\$ 613.793,21.*
- O importador, por meio da Declaração de Importação nº 014246, registrada em 20/04/89, submeteu a despacho de importação para seu ativo fixo mercadorias no valor total CIF de NCZ\$ 257.595,41.*

• *Para a totalidade da DI nº 003939 e para a adição 001 da DI nº 014246 (apenas para esta adição) o importador recolheu o Imposto de Importação com redução de 90%, ao abrigo do Programa BEFIEX que lhe foi concedido.*

• *Por não terem sido comprovadas exportações num valor mínimo de 50% do total de US\$ 20.000.000,00, conforme estipulado no Termo de Aprovação (BEFIEX) nº 275/86 e O Compromisso Aditivo 330/1189, de 11/09/89, gerando o inadimplemento do regime, exige-se do importador oII devido, somado aos acréscimos legais pertinentes, por não ser cabível a*

(...)

Na sessão de julgamento realizada em 04 de agosto de 2010, o patrono, da tribuna, durante a sustentação oral, informou que desistiu do litígio em relação ao Processo 10073.000413/ 00-31, recurso especial 302-134099(anexo fls,197/204), mas que permanecia com o litígio em relação ao presente caso, para que se analisasse o aspecto da tempestividade na constituição deste lançamento.

Repisa que sua exclusão do programa Befiex, que gerou redução do lucro real por exclusões efetuadas ao desamparo de requisitos legais, não prosperaria em face da instalação da decadência.

O lançamento se realizara em 29/03/2001, para rever valores referentes ao período de 01/01/1986 a 31/12/1988. E o fato da vigência do programa Befiex ter se dado no período de 23/01/1986 a 22/04/1997, não autorizaria que fosse considerar a data de 22/04/1997, como termo inicial para a contagem da decadência. Mesmo a cassação do benefício não autorizaria a revisão de declarações de períodos já alcançados pela decadência.

Informa, também, que apresentou todos os documentos que estavam ao seu alcance para fins de atender à fiscalização, "a qual deveria ter levado em consideração, ainda, o que fora adimplido do programa Befiex".

Deste modo, como não há matéria diversa a ser apreciada e como não houve a comprovação do implemento da condição resolutória, conforme consignado no acórdão não cabe outra conclusão neste processo que, por decorrência segue o que ficou ali decidido, quanto ao mérito.

Utilizo-me dos bem fundamentados argumentos produzidos pela i. Relatora do voto vencedor do acórdão guerreado, Rosanda Pereira da Silva Passos, por bem responderem aos questionamentos postos tanto nas razões de recurso, quanto nos memoriais, no que tange a matéria "decadência".

(...)

16. Cumpre observar, de plano, que este processo é concernente a Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ, referindo-se, outrossim, a valores computados como exclusão, quando do cálculo do Lucro Real.

(...)

21. Quanto à alegação de que a exigência, pelo autuante, de apresentação de cópia de declaração de rendimentos feriria princípios constitucionais, cumre asseverar que à pessoa



jurídica não é permitido descumprir o dever legal de conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos a atos ou operações que modifiquem ou que possam vir a modificar a sua situação patrimonial.

22. Esta exigência, aliás, vige desde a edição do Decreto-Lei nº 486, em 1969, tal como reproduzido no art. 210 do Regulamento do IRPJ/1994 (RIR-1994), aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, verbis:

Art. 210. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

23. Assim, se, por regra de lei excepcional, a pessoa jurídica logrou auferir benefícios isencionais e reducionais de impostos, porém, benefícios condicionados ao cumprimento de obrigações ao longo de um determinado lapso de tempo, como é o caso em tela, enquanto não atestado o cumprimento destas, todos os documentos e operações que deram causa ou de alguma forma se relacionam ao fato estarão sujeitos à verificação, e, por isso, devem ser conservados.

24. A exigência da lei, sublinhe-se, é endereçada à pessoa jurídica, e não à Secretaria da Receita Federal (SRF), que, assim, por não possuir em seus arquivos todas as declarações de rendimentos de anos anteriores, não fere qualquer norma de lei ou princípio gravado na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

25. Ademais, solicitação de declarações de rendimentos, durante o curso procedimento fiscal, integra etapa de verificação preliminar, e, em hipótese alguma tais declarações substituem a documentação ou os registros contábeis que embasam as informações nelas prestadas.

26. Dessa forma, não podem prosperar, também, as alegações do interessado concernentes a este ponto.

27. Quanto à decadência, é o próprio interessado que afirma, verbis: “é evidente que o prazo de decadência para a constituição de crédito tributário em razão de inadimplência de compromisso assumido com o Befiex somente se inicia após o término do prazo para cumprimento do Programa”.

(...)

30. Em 29 de setembro de 1997, entretanto, o Secretário da Secretaria de Política Industrial do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, editou a Portaria nº 18, de 29 de setembro de 1997 (fls.30), onde se lê:

*Art.1º. **Revogar** o ato administrativo que concedeu incentivos fiscais à empresa CIA METALÚRGICA BARBARÁ, Certificado nº 330, de 23 de janeiro de 1986, tendo em vista o não*

cumprimento das obrigações assumidas em Programa Especial de Exportação-Programa Befiex.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

(...)

33. Tem-se, pois, que, tal como reconhece o próprio interessado, a emissão do dito MPF está na forma da lei, conquanto, se fato excepcional impediu que tivesse tido início a contagem do prazo de 5 (cinco) anos de que dispõe o Fisco para a constituição do crédito tributário através do lançamento, não há que se falar em decadência, cuja alegação, assim, deve ser rejeitada.

34. Nesta linha, assim decidiu a Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes, no julgamento do Recurso 119294, em Sessão de 12.11.1998, verbis:

(...)

Ementa: BEFIEIX – DECADÊNCIA – INADIMPLÊNCIA CONTRATUAL.

Inocorrente a decadência se, em função do prazo do Programa Befiex, a fiscalização estava impossibilitada de exigir integralmente o tributo diante do descumprimento da obrigação de exportar em prazo determinado ainda não encerrado.

A Contribuinte em suas razões argumenta que em relação aos lançamentos para a cobrança dos impostos incidentes sobre as mercadorias importadas só poderia fazê-lo a partir do momento que o contrato fosse rescindido.

Todavia, em relação ao IRPJ, cuja hipótese de incidência é o lucro, a base de cálculo é o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, sem qualquer vinculação ao programa BEFIEIX.

Aqui já se apresenta uma contradição entre as razões oferecidas em sede de recurso voluntário e os argumentos acrescentados nos memoriais.

O lançamento se dá, conforme fls.38, nos termos seguintes:

EXCLUSÕES / COMPENSAÇÕES. PROGRAMAS ESPECIAIS DE EXPORTAÇÃO / BEFIEIX. Exclusão indevida, uma vez que o interessado, intimado a justificar os valores excluídos, não o fez. Como não foi possível verificar a relação entre a receita líquida de vendas nas exportações incentivadas e o valor total da receita líquida de vendas, houve a glosa total das exclusões efetuadas a título de exportações incentivadas. Enquadramento legal: artigos 307, 308 e 315, do RIR/1980. Enquadramento legal da multa e dos juros de mora: fls. 35/36.

Desta forma restam prejudicados os argumentos expendidos pela Contribuinte, em relação a íntima conexão entre este processo e aqueles referentes ao II e IPI, do qual este é consequência e, ante o inadimplemento da condição resolutória imposta pelo programa outra conclusão não cabe, senão negar provimento ao recurso.



O crédito tributário foi constituído mediante Auto de Infração, decorrente de ação fiscal realizada na empresa COMPANHIA METALÚRGICA BARBARÁ, ação esta respaldada, inicialmente, pela FM nº0710500/00009/1998 (fl. 38).

Esta empresa VÁLVULAS BARBARÁ S.A. teve seu Programa Especial de Exportação aprovado pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação — BEFIEX — em 23/01/1986, por meio do Certificado nº 330/86 (fls. 24/25), com prazo original de vigência de 10 anos, contados do período de 23/01/86 a 22/01/96 (Termo de Aprovação BEFIEX nº 275/86 — fls. 26 a 28).

Prazo este prorrogado por mais 01 (um) ano e 3 (três) meses, pelo Termo de Compromisso Aditivo SPI/BEFIEX nº330111196 (fl. 32/33), passando a ser de 23/01/86 a 22/04/97. Referido Termo de Compromisso Aditivo alterou, também, a titularidade do Programa, que passou a ser de responsabilidade da empresa COMPANHIA METALÚRGICA BARBARA, na qualidade de sucessora de VÁLVULAS BARBARÁ S.A., por incorporação desta.

O resumo dos dados se fazem na seguinte ordem:

- *Compromisso de Exportação: US\$ 20.000.000,00.*
 - *Compromisso de Saldo de Divisas ao final do Programa: não inferior a US\$ 14.428.000,00.*
 - *Investimentos em Ativo Fixo, durante a vigência do Programa:*
US\$ 2.950.000,00.
 - *Compras de Bens de Capital no Mercado Nacional: US\$ 1.300.000,00.*
 - *Limite de Importação de Bens de Capital Novos (máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios e ferramental), durante a vigência do Programa: US\$ 1.500.000,00 (valor FOB).*
- Fatos geradores entre 04/04/85 e 19/05/88: multa de 30%, capitulada no art. 4º do DL nº 1.919/72 c/c art. 13, inciso lido DL nº2.433/88 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº5.172/66, regulamentado pelo art. 71, inciso 11 do Decreto nº 96360/8*
- *Limite de Importação de Partes, Peças, Componentes, Matérias- Primas e Produtos Intermediários, durante a vigência do Programa: US\$ 1.000.000,00 (valor FOB).*

A contrapartida a esses compromissos, concedeu à empresa beneficiária do Programa os seguintes incentivos: (a) redução de 90% dos impostos de importação e sobre produtos industrializados incidentes sobre a importação de máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios e ferramental novos; e (b) redução de 50% dos impostos de importação e sobre produtos industrializados incidentes sobre a importação de partes, peças, componentes, matérias-primas e produtos intermediários; ambos válidos até os limites acima indicados.

Em **01 de outubro de 1997**, a Coordenação Geral do Programa BEFIEX, da Secretaria de Política Industrial, do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, comunicou à Secretaria da Receita Federal que o ato administrativo que havia concedido incentivos fiscais à empresa Companhia Metalúrgica Bárbara, referente ao Programa Especial **41**. de Exportação — Programa BEFIEX, Certificado nº330, de 23 de janeiro de 1986, havia sido revogado pelo Sr. Secretário de Política Industrial em 29/09/1997, tendo em vista o não

cumprimento das obrigações assumidas. Assim sendo, foi encaminhada à SRF cópia da documentação do referido Programa, para verificação fiscal e cambial (fls. 22 e 35).

Este evento desencadeou a ação fiscal pertinente, que culminou com a lavratura de dois Autos de Infração, em 11/04/2000, para constituir o crédito tributário referente um, ao Imposto de Importação e, outro, ao Imposto sobre Produtos Industrializados-vinculado. Estes Autos foram consolidados no Demonstrativo de fl. 01.

O auto de infração do IPI, na "Descrição dos Fatos" de fl. 07 aponta:

(...)

- O importador, por meio da Declaração de Importação de nº 0039392, registrada em 05/05/86, submeteu a despacho **1111** de importação para seu ativo fixo mercadorias no valor CIF de CZ\$ 613.793,21, utilizando-se da redução de 90% no recolhimento do IPI, abrigado por Programa BEFIEX.

- O importador, por meio da Declaração de Importação nº 01424e, registrada em 20/04/89, submeteu a despacho de importação para seu ativo fixo mercadorias no valor total CIF de NCZ\$ 257.595,41, utilizando-se de **isenção** no recolhimento do IPI, com base no DL nº 2.433, de 19/05/88, art. 17, inciso I, alterado pelo DL nº 2.451, de 29/07/98, art. 1º, regulamentado pelo Decreto nº 96.760/88, art. 95, inciso I, sendo que de acordo com o 2º ÀS fls. 178, 180, 188 e 424 constam informações sobre a DI nº 003939, registrada em 05/05/86, pela qual foram submetidas a despacho de importação máquinas e equipamentos no valor FOR de US\$ 42.695,00; à fl. 180 consta, inclusive, os valores de II e IPI relevantes.

3 DI nº 014246, de 20/04/89: fls. 182/187 e 498/503. Por esta DI foram importadas mercadorias no valor FOB de US\$ 219.948,00. Na Adição 001 (fl. 184), o contribuinte recolheu 011 com redução de 90% e o IPI com isenção.

Na Adição 002 (fl. 185), 011 com alíquota "ad valorem" normal de 45% e o IPI com isenção; e, na Adição 003 (fl. 186), o II com alíquota "ad valorem" normal de 45% e o IPI também com isenção. art. 27 do DL nº 2.433/88 e de acordo com o art. 68 do Decreto nº 96.760/88, o programa Befiex em questão continua regido pela legislação anterior, ou seja, pelo DL nº 1.219, de 15/05/72 (base legal).

- Por não terem sido comprovadas exportações num valor mínimo de 50% do total de US\$ 20.000.000,00, conforme estipulado no Termo de Aprovação (BEFIEX) 275/86, gerando o inadimplemento do regime, exige-se do importador o IPI devido, somado aos acréscimos legais pertinentes, por não ser cabível a redução utilizada.

A "Descrição dos Fatos" de fl. 14 (relativa ao Auto de Infração do II), por sua vez, indica que:

- O importador, por meio da Declaração de Importação de nº 003939, registrada em 05/05/86, submeteu a despacho de

importação para seu ativo fixo mercadorias no valor CIF de CZ\$ 613.793,21.

- O importador, por meio da Declaração de Importação nº 014246, registrada em 20/04/89, submeteu a despacho de importação para seu ativo fixo mercadorias no valor total CIF de NCZ\$ 257.595,41.*

- Para a totalidade da DI nº 003939 e para a adição 001 da DI nº 014246 (apenas para esta adição) o importador recolheu o Imposto de Importação com redução de 90%, ao abrigo do Programa BEFIEX que lhe foi concedido.*

- Por não terem sido comprovadas exportações num valor mínimo de 50% do total de US\$ 20.000.000,00, conforme estipulado no Termo de Aprovação (BEFIEX) nº 275/86 e O Compromisso Aditivo 330/1189, de 11/09/89, gerando o inadimplemento do regime, exige-se do importador o II devido, somado aos acréscimos legais pertinentes, por não ser cabível a redução utilizada.*

A empresa interessada apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 213 a 216),

mas o mesmo foi integralmente mantido em Primeira Instância de Julgamento.

No recurso interposto, em preliminar, Saint-Gobain Canalização Ltda. (atual denominação social da Companhia Metalúrgica Bárbara) argüi a "Decadência do Direito à Constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Nacional".

Esta preliminar não foi ofertada na fase impugnatória. Contudo, por se tratar a decadência de instituto de ordem pública, entendo que a mesma pode ser argüida a qualquer tempo, dentro do processo, razão pela qual deve ser analisada.

O litígio submetido à análise deste Colegiado versa sobre Programa Especial de Exportação BEFIEX

Neste Programa, ao efetuar importações com redução de impostos (incentivos), as empresas se comprometem a cumprir determinadas exigências, entre as quais se citam, como no caso dos autos, o compromisso de exportação, o compromisso de saldo de divisas, o compromisso de investimentos em ativo fixo e o compromisso de compras de bens de capital no mercado nacional.

Assim sendo, as reduções concedidas às beneficiárias, referentes ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados-vinculado, só se aperfeiçoam com o adimplemento do compromisso assumido.

Na hipótese vertente, o prazo estabelecido para o Programa foi de 11 (onze) anos e 3 (três) meses, com início em 23/01/86 e término em 22/04/97.

A informação da Coordenação Geral do Programa BEFIEX de que o ato administrativo que havia concedido incentivos fiscais à empresa Companhia Metalúrgica Bárbara, referente ao Programa Especial de Exportação — Programa BEFIEX havia sido revogado se deu em 01 de outubro de 1997.

Assim, entre a comunicação de que o Programa não fora adimplido e a lavratura do Auto de Infração, passaram-se, aproximadamente, 2 (dois) anos, 6 (seis) meses e 10 dias.

A decadência se assenta no princípio da perecibilidade do direito pela inércia do seu titular. Extinguindo o direito, determina a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta mais positiva, pois a esta faltará um pressuposto essencial: seu objeto.

Na decadência, não se verifica só a extinção de um direito. Esse instituto se reveste de duplo sentido, quando se analisa suas conseqüências, uma vez que, a um só tempo, se extingue o direito atuante do sujeito ativo em uma relação jurídica e se constitui o direito atuante do sujeito passivo dessa mesma relação jurídica⁴.

Mais especificamente, a decadência, in casu, considerando-se o sujeito ativo da obrigação tributária, seria a perda do direito do Fisco efetuar o ato administrativo do lançamento tributário (art. 142, CTN).

Entretanto, para que se fale em decadência, certas condições são imprescindíveis, verdadeiros pressupostos para a ocorrência deste instituto. São elas:

- A existência de um direito exercitável.*
- A inércia do titular em exercitá-lo.*
- A continuidade dessa inércia durante um lapso de tempo previamente marcado.*

Analisando a hipótese dos autos, por se tratar de Programa BEFIEX, a empresa tinha um prazo para cumprir o compromisso pactuado, não podendo a Fazenda Pública, antes de seu término, lançar os tributos como conseqüência do descumprimento do Programa, até porque desconhecadora do mesmo.

(...)

Restaram, entretanto, descaracterizados os pressupostos indispensáveis para a concretização da decadência. Ao contrário.

Após a ciência de que o ato administrativo que havia concedido incentivos fiscais à empresa Companhia Metalúrgica Bárbara, referente ao Programa Especial de Exportação — Programa BEFIEX havia sido revogado, iniciaram-se, imediatamente, os procedimentos fiscais objetivando a verificação fiscal e cambial da documentação relativa àquele Programa, a qual culminou com a lavratura dos Autos de Infração, aproximadamente dois anos após aquela ciência. Assim, não houve a inércia do titular do direito em exercitá-lo.

Conseqüentemente, muito menos se verificou a continuidade dessa inércia durante o período de 5 (cinco) anos após os quais se daria a decadência. (destaquei)



Antes da ciência da inadimplência da ora Recorrente, o direito de exigir a satisfação da obrigação tributária não era exercitável pelo Fisco e o objeto da decadência, em Direito Tributário, é representado pela obrigação tributária e não pelo crédito tributário.

Nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, "a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente."

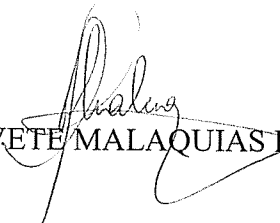
A obrigação tributária principal é a obrigação de pagar determinado tributo ou contribuição e, na hipótese, ela apenas passou a existir concretamente com o inadimplemento do compromisso assumido, pela beneficiária do Programa BEFIEX.

O lançamento, como ensina Sacha Calmon Navarro Coelho, não determina o nascimento do tributo, pois este já nasceu. Ele apenas é a declaração formal da ocorrência da obrigação tributária. E esta declaração só pode ser feita a partir do momento em que o direito se torna exercitável. Segundo Alberto Xavier, ele tem, apenas, natureza declaratória (não constitutiva), formalizando e acertando a existência da obrigação tributária e atribuindo eficácia e exigibilidade ao crédito tributário formalizado.

Assim sendo, entendo que, por se tratar de regime especial de exportação —BEFIEX, não há que se falar em decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional, direito este que se inicia: (a) se houver sido recolhido algum tributo, ou seja, se o sujeito passivo houver se beneficiado de redução tributária concedida pela BEFIEX, este direito surge a partir do término do prazo estabelecido para seu Programa Especial de Exportação; (b) na hipótese de não ter sido recolhido tributo, por força de isenção, no primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ter sido efetuado, correspondendo este último ao prazo final de vigência do programa.

(...)

Nesta ordem de juízos, NEGOU provimento ao recurso.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO