



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n° : 10314.002559/99-25
Recurso n° : 301-121548
Matéria : REGIME ESPECIAL – BEFIEEX – I.I. / IPI.
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : KRAFT LACTA SUCHARD BRASIL S/A
Recorrida : 1ª. CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 20 de fevereiro de 2006
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

DECADÊNCIA. O prazo de decadência, em hipótese de Programa BEFIEEX, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, conforme artigo 173, I, do CTN.

Recurso da Fazenda Nacional provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cucco Antunes (Relator), Carlos Henrique Klaser Filho e Nilton Luiz Bartoli que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
REDATORA DESIGNADA.

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, NILTON LUIZ BARTOLI, ANELISE DAUDT PRIETO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo n.º : 10314.002559/99-25
Acórdão n.º : CSRF/03-04.697

Recurso n.º : 301-121548
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : DRAFT LACTA SUCHARD BRASIL S/A

RELATÓRIO

Para perfeito entendimento de meus l. Pares adoto, na íntegra, o Relatório de fls. 489/491, que transcrevo, como segue:

** Trata-se de exigência de tributos decorrente de descumprimento parcial de compromisso de exportação assumido em virtude do Programa BEFIEX. Tendo a empresa adimplido 57% do compromisso, o crédito tributário foi reduzido em 20% como determina o decreto 1.933/82.*

No "Relatório de Fiscalização" (fls. 348/352) consta que:

- a) não foram comprovadas as exportações de 12/08/87 a 31/12/88, pelo que as mesmas foram desconsideradas;*
- b) não foram lançadas diversas importações não amparadas pelo Decreto 1.219/72;*
- c) conseqüentemente, constatou-se que a Empresa não apresentou saldo de divisas positivo nos anos de 1992 a 1997, sendo negativo o saldo de divisas acumulado ao final do Programa.*

Propôs o Fiscal a audiência da Secretaria de Políticas Industriais do MICT, em atendimento às normas legais pertinentes. Em resposta, a SPI informou à Receita Federal, em 10/11/97, que a Empresa encontrava-se inadimplente (fls. 002) e que a SPI revogara o ato administrativo pelo qual foram concedidos os benefícios do Programa Especial de Exportação, o Certificado 434/87 (fl. 14).

Em sua impugnação (fl. 354/365), a autuada sustentou que os tribunais administrativos podem examinar a constitucionalidade dos dispositivos legais, amparando-se na garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório, transcrevendo opinião doutrinária e o art. 96, do CTN.

Levantou, a seguir, a preliminar de nulidade do lançamento, porque não foi efetivada pela SDI a comunicação à Empresa prevista no § 1º,

Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

do art. 73, do Decreto n° 96.760/88 (fls. 360), a fim de que recolhesse os impostos relativos aos bens excedentes aos limites do ato concessório, registrando que o citado decreto é lei mais benéfica.

Alegou a decadência em relação ao período de 87 a 92, pois o lançamento foi efetuado em 19/05/99 e refere-se a fatos ocorridos a partir de 1987. Citou o art. 113 e seu § 1°, do CTN, o art. 87, I, "a" do R A e o art. 29, I, do RIPI/82, afirmando que a obrigação tributária do II surge com o registro da DI e a do IPI, com o desembaraço, ocorrendo a decadência daí a cinco anos, conforme previsto no § 4°, do art. 150 e 173 do CTN. Evitou a polêmica quanto ao lançamento ser por homologação ou de ofício, pois entende que a decadência ocorreu em qualquer uma das alternativas. Transcreveu acórdão deste Conselho de Contribuintes e do STJ.

A decisão de Primeira Instância (fls. 411 a 416) manteve a exigência fiscal.

Consignou, inicialmente, que a impugnante não questionou a constitucionalidade de qualquer norma, deixando, assim, de analisar a alegação a respeito.

Rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pela falta de comunicação da SDI, por se tratar de questão diferente da do objeto de exigência. Citado aviso é previsto para a hipótese de importação de insumos superior à denominada "cota de 1/3" do valor líquido das exportações do período, o que não foi objeto de autuação, que diz respeito ao descumprimento parcial do compromisso de exportar.

Quanto à decadência, transcreveu o art. 173, do CTN, destacando seu inciso I, o art. 136, do DL 37/66 e o art. 61, do RIPI/82, para afirmar que o prazo de decadência começa a ser contado do momento em que a Fazenda Nacional, podendo efetuar o lançamento, permanece inerte. No caso de revisão de despacho de importação, regido pelo art. 149, do CTN, a contagem se inicia na data de seu registro, sendo diversa a situação quando se trata de BEFIEX, que é concedido sob condição resolutiva, que só passa a fluir com o inadimplemento do compromisso. Revogado o ato administrativo concessório em 1997, o prazo para lançamento iniciou-se em 01/01/98 e terminaria em 01/01/2003.

Em seu recurso (fls. 424 a 439), a Empresa reitera os argumentos constantes da impugnação, transcrevendo outras decisões relativas à decadência (fls. 430).

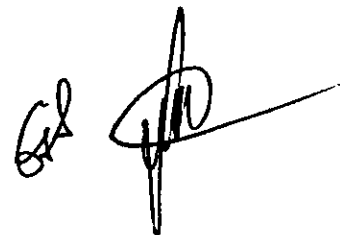
Acrescenta alegação contra os pressupostos fáticos de autuação, anexando os documentos de fls. 04 a 17, contrários à afirmação de que

Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

teria cumprido apenas 57% do compromisso de exportação, pois teria havido um volume maior de exportação nos períodos de 87 a 94 e 93 a 97, conforme comprovam dados oficiais emitidos respectivamente pelo BB e pelo DECEX, os quais estão de acordo com os registros da recorrente, e que foram desconsiderados pelo Fisco. Argumentou que estas exportações, praticadas sob o regime de BEFIEX, levam o volume de suas exportações a ser praticamente igual ao exigido no citado Programa. Mencionou o princípio da preeminência da realidade. Contestou o item "B" do Relatório de Fiscalização, segundo o qual não se comprovou as importações indicadas na linha 1.1 do Balanço de Divisas, porque elas teriam sido comprovadas pela informação oficial do BB, que é prova escrita e emitida por terceiro, o BB que, no caso, tem interesses coincidentes com os do Fisco. Afirmou insubsistente a proposição do item "F" do mencionado Relatório, de que somente realizou 57% do compromisso de exportação, porque, embora não tendo atingido o volume de 56 mil dólares dos EUA, o compromisso de obtenção do saldo de divisas foi integralmente cumprido. O saldo mínimo de divisas era de US\$ 48.771.000 e a Recorrente propiciou ao País o magnífico ingresso de divisas de US\$ 52.335,281.00.

Citou opinião doutrinária a respeito dos incentivos fiscais, para argumentar que a exigência fiscal se deveu a interpretação literal de atos administrativos, a um rigorismo exacerbado, que enfocou os meios e não os fins, pois os benefícios, incentivos e prêmios, de acordo com o vetor do Direito Penal, são outorgados, regulados e operacionalizados sem a rigidez normativa, devendo a autoridade se nortear mais pelo atingimento da finalidade do que pelo descumprimento de normas acessórias ou de estrutura. Mencionou, a seguir, os princípios da estrita legalidade, do benefício da dúvida, da certeza e liquidez das exações e o da preeminência da realidade. Repetiu, ainda, que a autuação se fez em desconformidade com os fatos e contrariando o disposto nos arts. 108, 114, 116 e 142 do CTN, afetando de forma absoluta, a certeza e liquidez do lançamento realizado.

Acrescentou, finalmente, o ataque à cobrança de juros com base na taxa SELIC, o que redundaria em nulidade do lançamento (fls. 937), pois referida taxa tem natureza jurídica de remuneração de capital e só pode ser utilizada no mercado financeiro, sua natureza é de juros remuneratórios; sustentou, também, que os juros moratórios estão limitados a 1%, conforme disposto no § 1º, do art. 161, da Lei 5.172/66; alegou, ademais, tratar-se de real e efetivo aumento da carga tributária, caracterizador de confisco, e de violação do disposto no art. 192, § 3º da CF, que estabeleceu a taxa máxima de juros de 12% ao ano.



Processo n.º : 10314.002559/99-25
Acórdão n.º : CSRF/03-04.697

Pediu o sobrestamento do feito para que o Fisco realize diligência para confirmar, em face das provas produzidas e dos documentos anexos, o cumprimento do programa BEFIEX."

A C. Primeira Câmara, do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, decidindo o feito, proferiu o Acórdão n.º 301-29.380, de 18/10/2000, cuja Decisão se resume pela Ementa ora transcrita, *verbis* (fls. 488) :

"PROGRAMA BEFIEX. DECADÊNCIA.

Nos Programas BEFIEX o prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador.

ACOLHIDA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA."

Tal decisão, adotada por maioria de votos, teve como vencedor e condutor do Acórdão supra o Voto de lavra do I. Conselheiro PAULO LUCENA DE MENEZES, na condição de Relator Designado, acostado às fls. 492/494, que se transcreve no seguimento, *verbis*:

" Em que pese o entendimento apresentado pelo ilustre Conselheiro Relator, acolho a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, em conformidade com a orientação que venho adotando em outros feitos.

Como relatado, o benefício fiscal em pauta está atrelado a importações efetuadas sob o regime de BEFIEX, o qual, por sua vez, consiste em um recurso fiscal que tem por escopo fomentar as operações de exportação.

Com o respeito que merecem as opiniões em sentido contrário, convém destacar que esta matéria já foi apreciada mais de uma vez por esta Câmara e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No que tange especificamente a este tópico, adoto as razões constantes da declaração de voto que apresentei no Recurso n.º 118.957, que, não obstante tivesse por objeto o drawback-suspensão, não se confunde com os incentivos do Programa BEFIEX – aplicam-se perfeitamente ao caso em pauta. São elas:

"Referido incentivo, na modalidade suspensão, que é a que importa no caso concreto, suscita diversas dúvidas, incluindo-se a identificação de sua própria natureza jurídica.

Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

A esse respeito, OSÍRIS DE AZEVEDO LOPES FILHO relata os estudos desenvolvidos sobre o assunto no direito alienígena, tendo como base a teoria da obrigação tributária condicional, tanto de natureza suspensiva como resolutiva (cf. Regimes Aduaneiros Especiais, p. 80 e seguintes. Ed. Revista dos Tribunais, 1984).

Na doutrina italiana, por exemplo, GIANNINI aponta como exemplo de obrigação condicional a admissão temporária, na qual "o crédito tributário surge no momento em que a mercadoria entre no território aduaneiro, mas fica submetida à condição suspensiva e, uma vez verificada, o contribuinte está obrigado a pagar o tributo vigente na data da admissão temporária, acrescida de juros legais" (ob. cit., p. 81).

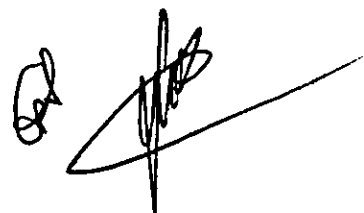
Já ALESSI, em face de suas convicções particulares sobre o fato gerador do imposto de importação, entende que nos casos de regimes aduaneiros especiais o débito tributário efetivamente surge, mas fica suspenso. "Nestes casos, enfatiza não ocorrer o lançamento seguido do pagamento do tributo, mas o lançamento permanece vivo, nos seus elementos determináveis, que puderem surgir, permanecendo, em suspenso, o elemento da dívida verdadeira e próprio" (ob. cit. p. 82)

Retornando-se à realidade brasileira, porém, verifica-se, em um primeiro plano, que no regime de drawback tem-se a regular incidência de tributos, segundo todas as regras genericamente aplicáveis, salvo pela particularidade de existir uma isenção ou suspensão. Neste sentido, esclarece HAMILTON DIAS DE SOUZA: "no draw-back poderia haver a incidência do imposto se a lei ordinária não previsse, conforme o caso, a isenção ou suspensão" (Estrutura do Imposto de Importação no Código Tributário Nacional, Ed. Resenha Tributária, p. 33).

Partindo-se de tal premissa, não obstante as respeitáveis posições em contrário (cf. MARCO AURÉLIO GRECO, Cadernos de Pesquisas Tributárias n. 12, p. 148/150), entendo ser imprescindível a ocorrência do lançamento tributário, para que se tenha a constituição do crédito tributário e a exigência dos impostos. Esta posição encontra apoio em parte significativa da doutrina (Cf. LUCLANO AMARO, Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, p. 321), sendo reforçada, inclusive, pela disposição vertente do art. 63, da Lei n.º 9.430/96, como sublinhado pela Recorrente em seu memorial (fls. 7).

Assim sendo, seria o caso de se indagar se o lançamento restou efetivado no caso concreto.

Entendo que não.



Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

Primeiro, porque o desembaraço aduaneiro não se enquadra no conceito de lançamento tributário, o que se depreende tanto pela leitura do art. 142, do CTN, como também, por via reflexa, do própria art. 456, do R.A.

Em segundo lugar, não obstante o entendimento de OSÍRIS DE AZEVEDO LOPES FILHO (ob. cit., p. 88), entendo que a assinatura do termo de responsabilidade também não supre a ausência de lançamento, até porque referido documento não estipula as penalidades aplicáveis em concreto (CTN, art. 142 in fine), além de ter finalidade distinta.

Dessa forma, no meu entender, o lançamento consumou-se com a efetiva lavratura do Auto de Infração, o que se deu, todavia, após o prazo legal estipulado.

De fato, independentemente da ótica de abordagem na apreciação da modalidade de lançamento existente (art. 173, I, ou art. 150, § 4º, do CTN), no caso concreto, ao menos, não poderia o Erário constituir o crédito tributário."

Com base nesses fundamentos, acolho a preliminar suscitada pela Recorrente, razão pela qual resta prejudicada a análise das questões de mérito."

No Voto Vencido, formalizado pelo Relator original, I. Conselheiro Luis Sérgio Fonseca Soares, encontra-se o seguinte fundamento, verbis (fls. 495).

"(...) Rejeito, também, a preliminar de decadência parcial do crédito tributário. Tenho votado, com plena e segura convicção, no sentido de que durante a suspensão da obrigação tributária sujeita a condição resolutiva, tanto no caso de drawback como no de BEFIEX, não pode o Fisco efetuar o lançamento e, portanto, não se inicia o fluxo do prazo de decadência. Efetuar o lançamento a pretexto de se evitar a perda do direito é completamente absurdo, gerando uma situação kafkiana e ao desperdício de recursos públicos, porque se trata de situação à qual não se aplica o parecer PGFN que determinou o lançamento nas hipóteses em que a exigibilidade do crédito tributário é afastada em decorrência de liminares. Trata-se, como se vê, nessa situação, de créditos tributários que podem ser lançados, o que não ocorre com as obrigações suspensas por condição resolutiva. Nesse sentido, as seguintes decisões: [...].

Do Acórdão a Fazenda Nacional, por sua D. Procuradoria, tomou ciência, oficialmente, em 09/09/2003 (fls. 501).

Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

Apresentou Recurso Especial de Divergência, com fulcro no art. 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (DIVERGÊNCIA), em 08/09/2003 (fls. 503).

Trouxe à colação, como paradigmas, cópias do inteiro teor dos Acórdãos abaixo indicados, *verbis*:

"BEFLEX.

O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública exercer o direito de constituir crédito tributário devido em relação a fatos geradores concernentes a importações processadas com benefícios concedidos no âmbito de Programas BEFLEX tem início no primeiro dia seguinte àquele no qual seja efetuada a comunicação à SRF, pela Comissão BEFLEX, do encerramento do respectivo Programa.

[...]"

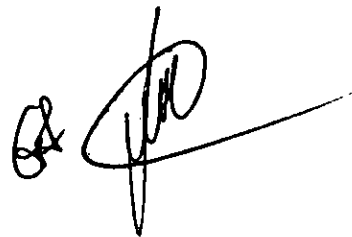
(AC. 303-28.798, 3ª. Câmara, 3º C.C., 10/03/1998)

"EMPRESA BENEFICIÁRIA DE PROGRAMA BEFLEX.
Decadência. Somente com a comunicação do órgão administrador do programa à SRF, pode esta iniciar a atividade verificadora para fins de lançamento, caracterizando-se esse fato como concretizador do seu direito para fins de contagem do prazo decadencial previsto no parágrafo 1. do art. 173 do CTN.

Recurso não provido."

(AC. 303-27.807, 3ª Câmara, 3º. C.C., 26/01/1994).

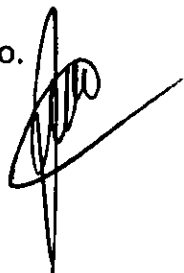
Devidamente notificada do Recurso Especial em comento a Contribuinte ofereceu contra-razões, às fls. 540/551, pleiteando: 1) a inadmissibilidade do Recurso, por absoluta impossibilidade jurídica, decorrente da não observância dos pressupostos formais necessários previstos no artigo 7º, parágrafos 2º e 3º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais; e b) a manutenção integral do Acórdão recorrido, caso seja admitido o Recurso.



Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

Vieram os autos a esta Câmara Superior e após a cientificação à Procuradoria da Fazenda (fls. 606), foram distribuídos a este Relator, em sessão realizada no dia 08/08/2005, último do processo.

É o Relatório.



Processo n ° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

VOTO VENCIDO

Conselheiro PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, Relator.

Com relação, inicialmente, aos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial em exame, vejamos:

No que concerne ao prazo, pelo exame seqüencial e cronológico das peças do processo, constata-se que o Recurso foi recepcionado no órgão competente em data de **08/09/2003** (fls. 503), anterior à data da ciência do Acórdão recorrido, **09/09/2003** (fls. 501).

Embora situação inusitada, não se pode alegar que o Recurso seja intempestivo.

Quanto à demonstração fundamentada, pela Recorrente, da divergência jurisprudencial determinada no art. 7º, § 2º, do Regimento Interno desta Câmara Superior, entendo que também esteja suprida tal condição, estampada na fundamentação do Recurso e nos Acórdãos trazidos à colação como paradigma, não se comportando a reclamação da Interessada, em suas contra-razões.

Desta forma, presentes os pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional, previstos no Regimento Interno da Câmara Superior, aprovado pela Portaria MF nº 55/98 e posteriores alterações, Dele conheço para dar solução ao litígio.

Quanto ao mérito, a única matéria a ser examinada e decidida por este Colegiado é se ocorreu ou não a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário de que se trata, em se tratando de um regime especial denominado BEFLEX, de todos já conhecido.



Processo n.º : 10314.002559/99-25
Acórdão n.º : CSRF/03-04.697

Apenas para relembrar, destacamos os dados seguintes:

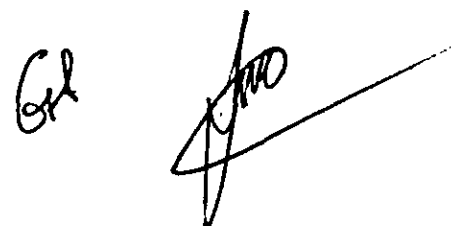
- a) O Termo de Aprovação BEFIEX, é o de número 373/87.
- b) as importações envolvidas referem-se a Declarações de Importações registradas no período de 18/12/1987 a 09/04/1992.
- c) O lançamento, constante do Auto de Infração (fls. 377), data de 19/05/1999, referente à ciência da Autuada.
- d) A fiscalização entendeu que houve adimplemento do compromisso assumido em apenas 57%.

É entendimento deste Conselheiro que as mesmas situações, seja no aspecto factual, seja no legal, se verificam nos regimes de DRAWBACK, modalidade SUSPENSÃO e no BEFIEX, quanto ao direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário para exigir tributos, penalidades e encargos legais, no caso do descumprimento, total ou parcial, dos compromissos assumidos pela beneficiária dos citados regimes especiais.

Muito já se escreveu a respeito da matéria, havendo acentuada divergência de entendimentos nos Arestos que são encontrados, principalmente da esfera administrativa, como é o caso dos Conselhos de Contribuintes e desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Continuo com o mesmo posicionamento que já externei em diversos outros casos que envolvem a matéria, no sentido de que é de 5 (cinco) anos o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário, a contar da data da ocorrência do fato gerador.

No caso dos autos, em se tratando do imposto de importação, temos que se trata de lançamento da espécie "por homologação", conforme definido no art. 150, da Lei nº 5.172/66 – C.T.N.



Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

E o fato gerador, no caso do referido imposto, completa-se no momento do registro da respectiva Declaração de Importação na repartição fiscal competente, conforme estabelecido no Decreto-lei nº 37, de 1966.

É fora de dúvida que a condição resolutória que se quer atribuir aos lançamentos, tanto no caso do BEFLEX quanto no DRAWBACK (Suspensão), aplicam-se, efetivamente, para o aspecto da **exigência** ou **cobrança**, do crédito tributário.

De fato, a legislação pode estabelecer, como estabeleceu em alguns casos, que os tributos não devam ser exigidos enquanto persistir um regime especial sob condições (condição resolutória), como é o caso do BEFLEX e do DRAWBACK (Suspensão).

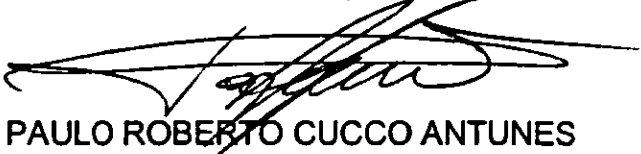
Não obstante, não existe qualquer determinação expressa na lei indicando que a Fazenda Nacional não deva **lançar** os tributos, ainda que para prevenir a Decadência, mesmo no caso desses regimes.

Não se pode alegar a existência, efetiva, de previsão legal nesse sentido.

Em qualquer hipótese da Lei nº 5.172/66 (CTN) que se queira enquadrar a situação, não se pode fugir da evidência de que a condição necessária e indispensável para que a Fazenda Nacional possa constituir o crédito tributário é, indubitavelmente, a data de **ocorrência do fato gerador** que, no caso, não é outra senão a dos registros das respectivas Declarações de Importação na repartição aduaneira competente ou, contemporaneamente, no SISCOMEX.

Assim sendo, não vejo como reformar a R. Decisão atacada, motivo pelo qual meu voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO aqui em exame.

Sala das Sessões – DF, em 20 de fevereiro de 2006


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES



Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

VOTO VENCEDOR

Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, Redatora designada.

Para que possamos enfrentar a prejudicial de decadência argüida pelo recorrente faz-se necessária uma pequena digressão sobre incentivos à exportação que vinculam benefícios tributários.

É de fundamental importância conhecer o incentivo à exportação contido nos contratos Befiex, diferenciando-o daqueles incentivos estabelecidos nos regimes suspensivos, especialmente no regime de *Drawback*.

Regimes suspensivos têm como regra geral a fiscalização ao término do período concedido para a permanência do bem ou mercadoria na condição de admissão temporária, ou seja, quando completado ciclo de operação de aperfeiçoamento ativo.

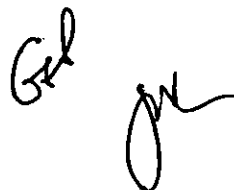
No caso do Regime Econômico de *Drawback* existe um regime aduaneiro correspondente, o Regime de *Drawback*, cujas condições para fruição são estabelecidas pela administração Aduaneira, à luz daquelas estabelecidas no Ato Concessório emitido pela autoridade econômica.

Se bem a autoridade aduaneira possa fiscalizar o passo-a-passo do processo produtivo que resultará nas exportações compromissadas no Regime de *Drawback*, especialmente se em casos com indícios de fraude, não há qualquer "razão de fiscalização" imperiosa que determine tal fiscalização. De fato, a competência para autorizar um processo produtivo é do órgão econômico, e não fazendário.

Dados os termos desses regimes aduaneiro e econômico, apenas ao término do prazo de concessão é que se podem apurar as exportações havidas e cotejá-las com as definidas no ato concessório, bem assim a destinação dada aos sub-produtos do processo produtivo.

O Befiex, diferentemente do *Drawback*, foi criado em lei completamente apartada das normas tributárias. Mesmo assim há um tratamento especial aduaneiro, mencionado no Decreto nº 96.760, de 1988, art. 62, §1º, associado ao regime econômico de incentivo à exportação criado pela Política Industrial estabelecida nos Planos Nacionais de Desenvolvimento.

Neste tratamento aduaneiro o início da fiscalização ocorre quando da comunicação do órgão administrador dos Termos de Compromisso sobre descumprimentos parciais ou totais do beneficiário. Diferentemente do *Drawback*, há previsão legal para **perdões** administrativos sempre que a Comissão do Befiex entender que houve razões justificáveis para o inadimplemento.



Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

Não há um regime aduaneiro, no sentido estrito desse termo, associado ao BEFLEX.

Assim sendo, é evidente que a administração aduaneira não deve adiantar-se na avaliação dos contratos BEFLEX, por não ser matéria de sua competência precípua, e nem delegada.

Os Programas Especiais de Exportação, conhecidos por Beflex, uma das ferramentas da Política Industrial estabelecida nos PND, foram implementados mediante contratos entre a União e as empresas. Tais contratos eram chamados então "Termos de Compromisso".

Os "Termos de Compromisso" definiam regras de operação, inclusive as regras sancionatórias, extraídas do Decreto-lei n. 2.433, de 1988 e de outras normas correlatas, aplicáveis caso a caso.

Nos contratos Beflex, via de regra, o cumprimento de compromissos anuais, a partir do primeiro ano, condiciona a própria possibilidade de manutenção dos benefícios tributários previstos na importação (redução de tributos) de insumos, partes e peças de bens de capital, para todo o período do contrato, e dos outros benefícios não tributários associados ao regime. Isso significa que, na prática, a própria continuidade da validade do Termo pode ser avaliada ano a ano.

Digo via de regra posto que há compromissos com anos de carência diferenciados, compromissos globais, e, como já mencionado, sempre existe a possibilidade do Ministro da Economia *perdoar* determinadas insuficiências de saldo de divisas anual.

O Beflex não é um regime suspensivo de aplicação de tributos de importação, mas de redução de tributos condicionada ao saldo positivo de divisas, entre outros compromissos, cujo inadimplemento tem como penalidade pagamento de tributos equivalentes aos que seriam devidos num regime suspensivo, com as características do BEFLEX, além de outras, de natureza econômica diversa.

Alguns falam de isenção parcial condicionada a metas de desempenho econômico. Ou incentivos à modernização do parque industrial e à exportação.

Mas, incentivos não se confundem com privilégios. Devem ser tratados nos estritos ditames das leis que os introduzem e não podem ser motivo de interpretações que possam favorecer quer o Estado, quer a empresa beneficiária.

Por essa razão entendemos que o adimplemento dos regimes econômicos nem sempre conduz ao adimplemento dos regimes aduaneiros, como no caso do Drawback, posto que tais regimes podem se subordinar a regras emanadas de dois segmentos do setor público – o econômico e o aduaneiro, cada qual com normalização e jurisdição apartada, por óbvio.

Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão nº : CSRF/03-04.697

E, por não serem privilégios a segmentos do setor produtivo, não podem, pela via do julgamento, permitir que se conceda anistia ou remissão de dívida pública que a sociedade, por seus legisladores, não tenha expressamente autorizado.

Analisando os termos do Decreto -Lei n. 2.433, de 1988 observamos que lá está o que o Estado entendia por incentivo à Política Industrial.

Contempla aquele Decreto desde o nascimento de benefícios e incentivos à competitividade pela via de redução de tributos, financiamentos, oferta e demanda de investimentos e serviços, até a cuidadosa retirada da proteção aos setores incentivados para que possam adequar-se ao mercado internacional.

Percebe-se que não estávamos, e não estamos, diante de um regime tributário oferecido como incentivo à exportação. Estamos diante de um regime estritamente econômico, criado especificamente como suporte ao programa de industrialização seletiva por substituição de importações, **do qual apenas um componente está na esfera tributária, e que não corresponde a um regime aduaneiro independente.**

O Programa tem claramente determinados os papéis que cabem a cada um dos intervenientes, inclusive a SRF.

Por todo o exposto, creio que a apreciação da decadência do direito de tributar deve ser feita a partir das informações contidas nos Decreto-lei 2.433, de 1988 e Decreto n. 96760, de 1988, que regulamenta o Decreto-lei 2.433, que são as normas de regência do Befiex, e os demais termos dos Termos de Compromisso assinados nos casos específicos.

É importante observar que nos Termos está dito qual é o período de apuração dos compromissos assumidos pelo empreendedor, as cláusulas que devem ser objeto de fiscalização e as penalidades.

Como já mencionado cada contrato é adaptado ao perfil do empreendimento, tendo, portanto, uma data certa, a partir da qual pode ser avaliada a consecução das metas estabelecidas e tomadas as providências determinadas.

Nesses termos, podemos ter a aplicação do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, em qualquer dos momentos do contrato, inclusive ao final dele.

Passemos, pois à análise do presente caso.

Não está no processo o Termo de Compromisso assinado entre a empresa e o MDIC.



Processo n° : 10314.002559/99-25
Acórdão n° : CSRF/03-04.697

A Secretaria de Políticas Industriais informou à SRF, em 10/11/97 que a empresa encontrava-se inadimplente e tivera revogado o Certificado 434/87 no qual constavam os benefícios que lhe foram concedidos.

Feitas as necessárias tratativas com a Secretaria de Política Industrial do Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio sobre os termos que deveriam ser considerados pela SRF, foi determinado que fosse reduzida a penalidade prevista **pelo descumprimento parcial** do programa. (cf. Fls 279).

Observe-se que, neste caso, não há de se falar em fiscalização ao longo do período posto que a empresa foi autuada pelo inadimplemento parcial do programa e não pelo descumprimento de metas anuais.(cf. Fls 413).

Assim sendo, e considerando o que determina o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e segundo a argumentação já apresentada por mim na introdução deste voto, o direito da Fazenda Nacional nasceu em 10 /11/97, quando foi informada sobre o descumprimento do programa.

O lançamento foi efetuado em 19.05.99, perfeitamente dentro do prazo legal.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 20 de fevereiro de 2006


Judith do Amaral Marcondes Armando

