



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10855.001654/95-51
Recurso nº 319.942 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.170 – 3ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2010
Matéria II/IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SCHERLIE INDUSTRIAL E COMÉRCIO DE FERRAMENTAS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

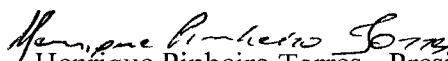
Data do fato gerador: 22/10/1984

Decadência. Termo inicial: primeiro dia do exercício seguinte ao ano em que o contribuinte solicitou o seu desligamento do Programa BEFLEX, por impossibilidade de cumprimento das suas condições, quando, então, o lançamento poderia ter sido efetuado. Aplicação do art. 173, inciso I, do CTN. Não admissibilidade de atribuição dos efeitos da demora da Administração em revogar o benefício ao contribuinte.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial. A Conselheira Nanci Gama votou pelas conclusões.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto


Susy Gomes Hoffmann - Relatora

EDITADO EM: 19/11/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Postula-se, uma vez reconhecida a divergência jurisprudencial, seja reformada a decisão recorrida, sob a alegação da inocorrência da decadência do direito da Administração de lançar os impostos discutidos nos autos.

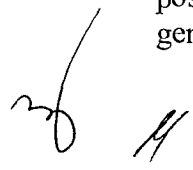
Tem-se que a fiscalização lavrou auto de infração tendo em vista o descumprimento, por parte da contribuinte, do avençado no Termo de Aprovação de Programa Especial de Exportação nº 144/82, que, em termos gerais, condicionava a concretização do benefício fiscal, consistente na redução de 90% sobre o valor do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, decorrente da importação, a posteriores exportações por parte da contribuinte, no valor de US\$ 6,8 milhões, no prazo de dez anos (fls. 92/94).

A contribuinte, em sede de impugnação e de recurso voluntário, alega, preliminarmente, a decadência do direito de constituição do crédito tributário. Argumenta que, em razão das circunstâncias desfavoráveis do mercado, não pôde cumprir as condições do benefício fiscal, pelo que solicitou, em 1988, o desligamento do programa. No mérito, com base no artigo 148 e 139, ambos do Regulamento Aduaneiro, que tratam da depreciação dos bens, expõe não haver base de cálculo sobre produtos totalmente depreciados, o que importa na nulidade do respectivo lançamento tributário.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, às fls. 143/152, afastou a tese da decadência ao fundamento de que somente a partir da Portaria nº 08/93, em que o órgão administrador revogou o ato administrativo que concedeu os benefícios fiscais à contribuinte, em razão do descumprimento das obrigações assumidas, começou a correr o prazo de caducidade. No que tange ao artigo 148 do Regulamento Aduaneiro, afasta a alegação de depreciação dos produtos importados, tendo em vista que aquela norma trata de tornar-se obsoleto o bem em razão de modificações tecnológicas ou econômicas do mercado.

O acórdão recorrido (fls. 174/193), por sua vez, reconheceu a decadência, com a respectiva extinção do direito da Fazenda de constituição do crédito tributário. Em linhas gerais, fundamentou-se no seguinte:

- a) Cuida-se de hipótese de lançamento por homologação, em que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, para o II e IPI concernente à importação, é a data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), qual seja, a do registro das declarações de importação (art. 87, inciso I, do Regulamento Aduaneiro);
- b) A natureza jurídica da condição imposta no Termo de Aprovação de Programa Especial de Exportação é de condição suspensiva, havendo apenas expectativa de direito à isenção dos imposto versados nos autos. Não se trata de condição resolutiva, de sorte que a interessada somente teria o seu direito concretizado e adquirido quando da implementação das condições estabelecidas no Termo de aprovação;
- c) Houve, na verdade, suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que possibilitou o não-recolhimento dos impostos referentes aos fatos geradores ocorridos;



- d) A suspensão da exigibilidade não pode vigorar para além do prazo decadencial, o qual não se suspende nem se interrompe; bem como não impede o ato de lançamento, que traria liquidez e certeza ao crédito tributário existente, conquanto tivesse a sua exigibilidade suspensa.
- e) A exigibilidade do crédito tributário, em decorrência da não implementação da condição suspensiva por parte do beneficiário, tem como pressuposto o lançamento efetuado dentro do prazo de caducidade, contado a partir do fato gerador (registro da DI).
- f) Tendo ocorrido, no caso, o registro da DI, em 11/09/85, o lançamento deveria ter ocorrido até 11/09/90. Como o auto de infração foi lavrado em 28/09/1995, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário já havia decaído.

A recorrente suscita divergência jurisprudencial, defendendo a tese de que o lançamento não pode ocorrer enquanto estiver em curso o prazo fixado em Resolução BEFIEX, somente podendo ser efetivado quando constatado o descumprimento do programa, termo inicial do respectivo prazo decadencial (fls. 196/199).

A contribuinte não apresentou contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Assoma, do presente recurso especial, discussão sobre a decadência dos impostos cobrados no auto de infração, lavrado no dia 28 de setembro de 1995.

O contribuinte integrou Programa BEFIEX, cujo termo de aprovação nº144/82, datado de 22/10/1982, condicionava o gozo consolidado do benefício fiscal, qual seja a dispensa de pagamento de 90% do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, à posterior exportação de bens por ele produzidos no valor de US\$ 6,8 milhões, no prazo de dez anos. O registro da DI dos bens importados data de 11/09/1985.

Tem-se que o contribuinte, em 28/01/1988, por força das condições desfavoráveis do mercado, o que impossibilitou o cumprimento do avençado no termo de aprovação, solicitou expressamente o seu desligamento do programa BEFIEX (documento de fls. 82/85). Somente no ano de 1993 a autoridade administrativa, por meio da Portaria nº 08/93 (fls. 95), revogou o ato administrativo que concedeu os benefícios fiscais ao contribuinte.

Diante desse panorama, deve-se ter por presente, a fim de se aclarar a situação, os seguintes marcos cronológicos:

- a) 22/10/1982: lavratura do termo de aprovação BEFIEX (fls. 91/94).



- b) 11/09/1985: registro da DI dos bens importados.
- c) 28/01/1988: solicitação, por parte do contribuinte, de desligamento do programa BEFIEEX (fls. 82/85).
- d) 28/05/1993: revogação, por meio da Portaria nº 08/93, do ato administrativo que concedeu os benefícios fiscais (certificado BEFIEEX nº 199/82), pelo descumprimento das obrigações assumidas (documento de fls. 95).
- e) 28/09/1995: lavratura do auto de infração (fls. 01/03).

A recorrente suscita divergência jurisprudencial, pugnando por que seja reconhecida a tese de que não pode haver qualquer lançamento durante o prazo firmado em Resolução BEFIEEX, “sendo certo que os impostos somente poderão ser lançados quando constatada a inadimplência do Programa, correndo a partir desta data o prazo decadencial e que é a partir da comunicação à SRF do inadimplemento da condição pactuada que se conta o prazo quinquenal para o lançamento do crédito tributário” (fls. 199). O lapso decadencial teria começado a correr, de acordo com tal entendimento, em 1993, quando a Secretaria da Receita Federal foi informada do inadimplemento do programa BEFIEEX por parte do contribuinte.

No caso em exame, não se pode desconhecer o fato de que o contribuinte não permaneceu inerte no decorrer do prazo do programa, deixando que chegasse o seu termo final quando só então seria constatado o seu inadimplemento. Na verdade, o contribuinte, deparando-se com uma situação de impossibilidade de cumprimento das condições estabelecidas no programa BEFIEEX, adiantou-se e solicitou o desligamento do programa no ano de 1988, portanto, 4 anos antes do fim do prazo estipulado no respectivo termo de aprovação.

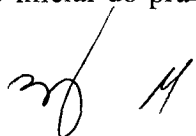
É dizer, já no ano de 1988, a Administração tomou conhecimento do inadimplemento por parte do contribuinte. Isto não obstante, somente em 1993 houve a revogação do ato administrativo que concedeu o benefício fiscal; e apenas em 1995 fora lavrado o auto de infração.

A decadência é instituto que visa resguardar a segurança jurídica nas relações sociais. Uma vez que o contribuinte declinou à Administração a situação em que se encontrava, requerendo o seu desligamento do programa, deixou claro o descumprimento das suas obrigações, restando vulnerável à ação da fiscalização no que tange ao lançamento e à cobrança dos impostos em questão.

Tal condição de vulnerabilidade, do ponto de vista do contribuinte, conquanto em consonância com o ordenamento jurídico durante o lapso da decadência, não pode perdurar indefinidamente. Sob a ótica do contribuinte, o seu inadimplemento já era do conhecimento da Administração, e, d'estarte, já contava com a possibilidade de ocorrência do lançamento tributário desde 1988.

A recorrente defende que o prazo de decadência somente teria começado a correr quando a Secretaria da Receita Federal foi informada da revogação do benefício fiscal em virtude do descumprimento.

Contudo, aquiescer com tal argumentação implica dar ao Poder Público, e o presente caso ilustra bem tal fato, a possibilidade de permanecer inerte, podendo estabelecer o termo inicial do prazo decadencial ao seu talante, o que vai claramente de encontro às razões



subjacentes ao instituto da decadência. O contribuinte padeceria de um permanente e inadmissível estado de insegurança jurídica.

Na hipótese, a determinação do termo inicial do prazo de decadência demanda uma interpretação sistemática, tendo-se em vista o que estabelece a legislação pertinente em cotejo com as circunstâncias específicas do caso em análise.

O imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados, decorrente de importação, sujeitam-se a lançamento por homologação. O art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, prevê que, se a lei não fixar prazo para a homologação, ele será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Tem-se, pois, uma regra específica em relação à regra geral de decadência prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, que estabelece, como marco inicial do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Tomar-se como premissa que o fato gerador dos impostos em questão consubstancia-se com o registro das respectivas declarações de importação, ao contrário do que de pronto se poderia pensar, não permite que se estabeleça inadvertidamente que o termo inicial do prazo decadencial, na hipótese, começou a correr quando da ocorrência daquele fato, ou seja, em 1985.

Isto porque o contribuinte já integrava o programa BEFIEX, de modo que a regra prevista no artigo 150, §4º, do CTN, e o princípio da razoabilidade permite uma tal conclusão, deve ser amoldado às circunstâncias extremamente peculiares do caso concreto. Não se trata de se admitir uma hipótese de suspensão ou de interrupção do lapso decadencial, o que, aliás, o próprio Código Tributário prevê, no seu artigo 173, inciso II. O termo inicial da decadência é que deve ser perquirido corretamente.

Com efeito, o programa BEFIEX caracteriza-se por ser um sistema especial de benefícios fiscais, cujo objetivo principal é o fomento das exportações brasileiras. Aprovado o seu termo e iniciada a sua vigência, cria-se uma expectativa, por parte do Poder Público, de que as suas condições serão cumpridas pelo contribuinte.

A decadência, no Direito Tributário, é a perda do direito de constituir o crédito tributário pelo decurso de certo prazo. Na hipótese específica do lançamento por homologação, não é o direito a este que se extingue, mas sim o direito ao lançamento de ofício que deve ser realizado pelo Poder Público quando constate omissão ou alguma inexatidão do sujeito passivo no cumprimento do seu dever de antecipar o pagamento do tributo. Não efetuado aquele, dentro do prazo estipulado, homologado está o lançamento, tacitamente.

O contribuinte, no caso, quando da importação, efetuou o pagamento de 10% do valor total dos impostos incidentes, já que o benefício fiscal originado do BEFIEX era justamente a dispensa de pagamento de 90% do valor total daqueles impostos. Vigente o programa, a autoridade fiscalizadora não poderia efetuar o lançamento sem que tivesse conhecimento do adimplemento ou não por parte do contribuinte das condições pactuadas no bojo daquele programa.

Destarte, resta patente que o lançamento não poderia ser feito já quando do registro das Declarações de Importação. Forçosamente, este não poderia ser, não obstante o previsto no artigo 150, §4º do CTN, o termo inicial do prazo decadencial. Diante das circunstâncias peculiares do caso em tela, que não permitem a aplicação daquele dispositivo



legal, é de se ter por iniciado o prazo decadencial, em atenção à regra geral expressa no artigo 173, inciso I, do CTN, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se poderia ter efetuado o lançamento.

Sucedeu que, no presente caso, antes do término do prazo do programa, o que se daria em 1992, o contribuinte antecipou-se e solicitou o seu desligamento, em razão da impossibilidade de cumprimento das condições por ele pactuadas. Nasceu, nesse instante, especificamente no ano de 1988, tendo a Administração o conhecimento do inadimplemento do contribuinte, o direito de efetuar o lançamento sobre a percentagem do valor dos impostos não recolhida corretamente. O contribuinte, ao solicitar o desligamento, já esperava a ação do fisco, dentro, obviamente, do prazo legal de cinco anos. Logo, a ele não podem ser atribuídos os efeitos da morosidade excessiva da Administração que, mesmo sabendo do inadimplemento, somente veio a revogar o ato de concessão do benefício em 1993, quando, então, informou a Receita Federal.

Diante disso, não resta dúvida: em aplicação ao disposto no art. 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial iniciou-se no primeiro dia do ano de 1989, exercício seguinte ao qual a autoridade fiscal poderia ter efetuado o lançamento tributário, quando do desligamento do programa BEFLEX por parte do contribuinte. Nesse momento já se poderia constatar o pagamento a menor dos impostos de importação e sobre produtos industrializados gerados pela importação dos bens mencionados nos autos. O auto de infração, contudo, somente veio a ser lavrado em 1995, o que caracteriza, de forma indubitosa, a decadência.

Diante do exposto, nego provimento ao presente recurso especial, mantendo a conclusão do acórdão recorrido, sob os fundamentos acima elencados.


Susy Gomes Hoffmann