



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10875.001431/96-46
SESSÃO DE : 20 de junho de 2000
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258
RECURSO Nº : 120.179
RECORRENTE : FORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RECORRIDA : DRJ-CAMPINAS/SP

CRÉDITO PRÊMIO À EXPORTAÇÃO. Decreto-lei 491/69.
DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

A devolução do crédito-prêmio `exportação recebido com base nas disposições legais vigentes à época não pode ser exigida após decorrido o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário. Decadência que se impõe, pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, quer se considere o marco inicial o desembaraço aduaneiro dos insumos, quer as exportações incentivadas, quer ainda a data da comprovação destas.

ACOLHIDA A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Márcia Regina Machado Melaré, Paulo Lucena de Menezes e Luiz Sérgio Fonseca Soares votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 20 de junho de 2000


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO
Relator

17- NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, as seguintes Conselheiras: LEDA RUIZ DAMASCENO e ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO. Ausente o Conselheiro FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS. Fez sustentação oral o advogado Dr. Alberto Daudt de Oliveira OAB/RJ nº 50.932.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258
RECORRENTE : FORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RECORRIDA : DRJ-CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

RELATÓRIO

A presente lide fiscal iniciou seu trabalho de fiscalização realizado contra a empresa Recorrente em virtude de comunicado da então CACEX, consubstanciado na correspondência ADCEX/SEOPE – 004 (fls. 1 e 2), enviado ao Delegado da Receita Federal em Guarulhos.

Tal comunicado apontou como indevidos os créditos efetuados em favor da autuada, no período compreendido entre maio de 1987 e maio de 1988. A irregularidade apontada se deu pela constatação de que, ao dar cabo às operações de “Drawback” efetuadas com lastro no Ato Concessório nº 18-87/349-9, de 13/03/87, a autuada exportou mercadorias com percentagem de componentes importados superior à estipulada pelo Ofício CACEX/DICEX - 83/969, ou seja, superior a 60%.

A fiscalização então instaurada culminou na lavratura do Auto de Infração de fls. 70/73, fulcrado no art. 2º do Decreto Lei nº 1.722/79, impondo a devolução do crédito - prêmio à exportação apropriado. Outrossim, a autuação impôs à ora Recorrente a multa inculpada no art. 2º (caput) do mesmo diploma legal, bem como os juros de mora em tal artigo previstos.

Inconformada com a exigência, a ora Recorrente opôs a Impugnação de fls. 75/103 visando seu cancelamento, argumentando, inicialmente, que operou-se a decadência do direito da Fazenda Nacional de efetuar tal exigência, uma vez que, no seu entender, o crédito prêmio tem natureza tributária, o que torna quinquenal a contagem do prazo decadencial. Aduziu, ainda, que, por outro lado, caso se considere como sendo financeira a natureza do crédito – prêmio, não poderia este ser exigido por meio de auto de infração, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

A Recorrente atacou o mérito da autuação alegando ser o crédito - prêmio figura de direito público, estando sujeito ao princípio da estrita legalidade, não podendo o Poder Público exigir do contribuinte sua restituição senão em virtude de lei. Alegou-se ainda que o ato concessório Drawback em comento foi concedido sem qualquer ressalva; que o ofício CACEX/DICEX – 83/969 não preenche os requisitos mínimos de validade, principalmente pelo fato de não haver sido publicado na imprensa oficial, o que o torna ineficaz.

Alegou, ainda, dentre outros argumentos, que é a Portaria MF nº 292/81 que regulamenta o pagamento do crédito prêmio, e que não pode ato

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258

administrativo de natureza diversa revogar seus preceitos, sendo que a mencionada portaria não traz a restrição pretendida pela fiscalização federal.

Por fim, apontou-se incorreção na metodologia de cálculo utilizada pela ação fiscal, alegando-se, dentre outros argumentos, que não haveria de se falar em incidência de juros de mora, uma vez que o pagamento do crédito prêmio foi realizado pela CACEX, não podendo a interessada ser responsabilizada por erro da administração pública, contestando-se, ainda a utilização da TRD (Taxa Referencial Diária) como índice de correção.

No julgamento da Impugnação cuja argumentação acima se transcreveu, o Delegado da Receita Federal proferiu a decisão de fls. 242/271, mantendo a exigência, reduzindo, porém, os juros de mora incidentes sobre os valores cobrados, nos termos da tabela constante às fls. 272 dos presentes autos, que excluiu a aplicação da TRD no período compreendido entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991.

Em 05/10/98, a então Impugnante foi cientificada do resultado de tal julgamento (fls. 277). Desta feita, inconformada com a manutenção da exigência, interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário em 27/10/98, deixando de efetuar o depósito recursal instituído pela Medida Provisória nº 1621/97 por força de ordem judicial (fls. 326).

A Fazenda Nacional apresentou Contra-Razões (fls. 385/394) reiterando e defendendo o posicionamento adotado na decisão recorrida e pugnando por sua integral manutenção.

É o relatório,
rf

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258

VOTO

Desde logo, importante ressaltar que matéria em tudo semelhante à discutida nestes autos já foi apreciada pela Augusta Segunda Câmara deste Conselho, através do Acórdão nº 302-33.678 prolatado nos autos do processo nº 10875.002574/92-13, com o qual me filio em suas conclusões, exceto quanto a questão de ordem prejudicial de mérito.

Argúi a recorrente a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário exigido neste processo, tendo em vista haver decorrido o prazo de cinco anos contado a partir da data das ocorrências apontadas.

Antes de analisar a prejudicial propriamente dita, é conveniente serem precisadas algumas datas. Vamos a elas:

1º) as exportações questionadas ocorreram no período de maio de 1987 a maio de 1988;

2º) o Ato Concessório "Drawback" concedido à autuada e dado como não cumprido é datado de 13/03/87;

3º) a data de Encerramento do referido ato concessório ocorreu em fevereiro de 1990;

4º) o auto de infração foi lavrado em 15/05/96; e,

5º) não há informação precisa quanto às datas das operações de importação que foram beneficiadas com o regime aduaneiro especial.

Tenho seguido o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais segundo o qual nos casos de exigência de tributos aduaneiros decorrentes do inadimplemento de ato concessório *drawback*, que se encontravam suspensos, a contagem do prazo decadencial se inicia a partir da ocorrência do fato gerador.

Isto porque, sendo o imposto de importação espécie daquela cujo lançamento ocorre por homologação, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deverá atender ao disposto no art. 150, §4º do CTN, isto é, começa a fluir o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258

Importante observar que a concessão do *Drawback* apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário, não se obstando a sua constituição, pelo lançamento, sendo tal ato de competência privativa da autoridade administrativa, a teor do que dispõe o art. 142 do CTN, até mesmo porque nada suspende ou interrompe a fruição do prazo decadencial.

Portanto, apesar de não serem explicitadas nos autos as datas das importações ocorridas, o fato é que o encerramento do ato concessório se deu em fevereiro de 1990. Por lógica, os fatos geradores das importações se verificaram em datas anteriores a essa, conduzindo à conclusão de que a lavratura do auto de infração em maio de 1996 extrapola o prazo decadencial.

Por estas razões entendo assistir razão à recorrente quando pugna pela decretação da perda do direito de a Fazenda constituir o crédito, posto que decorrido o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN.

Entretanto, como salientado, esta exata questão foi apreciada anteriormente pela Segunda Câmara, quando do julgamento do recurso nº 116.430, que resultou no Acórdão nº 302-33.687, trazendo outras duas fundamentações distintas, mas que levam todas à mesma conclusão.

Para o Conselheiro relator Ubaldo Campelo Neto vencido, com mais dois dos seus pares, exatamente com relação ao marco inicial da contagem da decadência, a data inicial seria a da efetiva exportação das mercadorias o que no caso resultaria na decadência do crédito tributário.

Para o Conselheiro Ricardo Luz de Barros Barreto, voto vencedor nesta questão de contagem da perda do direito da fazenda constituir o crédito fiscal, o termo inicial do prazo quinquenal seria o correspondente ao momento da comprovação das exportações efetuadas.

Assim, de um lado, verifica-se a posição que o início da contagem do prazo decadencial, no caso em análise, se dá com a exportação; de outra sorte, o entendimento vencedor é no sentido que o início do prazo coincide com o encerramento do ato concessório, momento no qual se dá a comprovação das exportações.

Não obstante os três posicionamentos distintos, a conclusão será sempre a mesma: nos presentes autos, ocorreu a perda do direito de ser constituído o crédito tributário.

Realmente, considerando-se a posição aqui por mim defendida – o início do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador – o auto de infração terá sido lavrado mais de cinco anos após tal data.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258

Outrossim, prevalecendo o entendimento que a decadência começa a ser computada a partir das exportações – maio de 87 a maio de 88 – o auto de infração lavrado em maio de 96 terá extrapolado o prazo decadencial de cinco anos.

Por fim, sendo correto o entendimento segundo o qual o prazo quinquenal principia a fluir somente com a data para a comprovação das exportações – fevereiro de 1990 – da mesma forma a extinção do crédito tributário terá ocorrido em data anterior à lavratura da exigência fiscal.

São por estas razões que voto no sentido de ser deferida a prejudicial levantada pela autuada, decretando-se a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito lançado, dando-se, por consequência, provimento ao recurso e cancelando-se a exigência.

No que tange ao mérito da questão, caso ultrapassada a preliminar, acompanho integralmente o que restou decidido no Acórdão nº 302-33.687, unânime neste particular e que corretamente analisou e decidiu a questão.

Portanto, peço vênias para aqui transcrever as razões que conduziram à conclusão do aresto citado, quanto ao mérito da matéria, em tudo semelhante ao ora submetido ao escrutínio desta câmara:

“Outrossim, no mérito, entendo assistir razão a Recorrente, quando se insurge à exigência da devolução do crédito-prêmio a ela pago, em diversas ocasiões, pela Cacex, por considerá-lo indevido.

Realmente, como já se demonstrou, baseia-se a peça básica unicamente no Ofício/CACEX/DICEX-83.969, constante às fls. 04/06, o qual consiste apenas em proposição do Diretor da CACEX, dirigida ao Sr. Ministro da Fazenda, para que sejam autorizadas operações de “drawback”, sem cobertura cambial, esclarecendo que os insumos importados não poderiam ultrapassar 60% de valor FOB das exportações, para fins de concessão do crédito-prêmio, previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 491/69, assegurando que a base de cálculo do favor fiscal será aquela determinada no item II, 1-d, da Portaria MF nº 292/82.

Referido ato administrativo da CACEX não possui eficácia.

Em primeiro lugar, é de se observar que em nenhum momento é possível se concluir que dele teve notícia a Recorrente, obrigando-a ao seu fiel cumprimento. Apenas pode se constatar que a Recorrente requereu e obteve a concessão de regime aduaneiro especial, “drawback”, na modalidade “suspensão de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258

tributos”, conforme o Ato Concessório nº 18-86/323-2, acostado às fls. 319, que nenhuma restrição contém em si.

Assim, não logrou a fiscalização federal em comprovar que o “drawback” concedido à Recorrente deveria observar as normas contidas no referido Ofício CACEX, porquanto teria a mesma dele pleno conhecimento.

Por outro lado, é de se observar que o ofício em comento trata-se apenas de mera consulta ao titular do Ministério da Fazenda que, após a sua anuência, resultou em orientação emitida às diversas unidades da CACEX. Portanto, está a se tratar de documentos internos da Administração Pública, que não podem ser oponíveis a terceiros, por mais que deles tivessem conhecimento.

Por se tratarem de normas de direito público, os atos administrativos que dispõem sobre incentivos fiscais somente possuem eficácia após a sua publicação na imprensa oficial, por força do mandamento constitucional insculpido no “caput” do art. 37 da Constituição Federal de 1988.

Hely Lopes Meirelles, ao analisar o princípio da publicidade dos atos administrativos, a que devem obedecer todos os poderes da União, dos Estados dos Municípios e do Distrito Federal, contido no dispositivo constitucional citado, observa que:

“Publicidade é a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos. Daí por que as leis, atos e contratos administrativos, que produzem consequências jurídicas fora dos órgãos que os emitem exigem publicidade para adquirirem validade universal, isto é, perante as partes e terceiros. A publicidade não é elemento formativo do ato; é requisito de eficácia e moralidade.”

(“Direito Administrativo Brasileiro”, 15ª ed., pp.81 e 82)

E, toda a doutrina é neste mesmo sentido, segundo o qual os atos administrativos que obrigam terceiros, tal como se pretende considerar o indigitado Ofício/Cacex/Dicex-83/969, devem ser publicados na imprensa oficial para possuir eficácia.

Também a jurisprudência assim tem se pronunciado, conforme a ementar do acórdão proferido pelo extinto Tribunal Federal de Recursos, na Apelação em Mandado de Segurança, que a seguir se transcreve:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258

“Comunicado da Cacex..

Sendo o ato administrativo de eficácia externa, projetando-se além dos limites do órgão, somente produz efeitos jurídicos, em relação aos destinatários, depois de sua publicação na imprensa nacional.”

Desta forma, não vejo como possa se emprestar eficácia ao Ofício da Cacex em comento, que pretende restringir a fruição do crédito-prêmio concedido a todos os exportadores que solicitem “drawback”, sem cobertura cambial, e não somente à Recorrente, se o mesmo não foi publicado no Diário Oficial da União.

Isto tudo sem levar em consideração que foge à competência de CACEX a pretendida concessão do crédito-prêmio à exportação, aludida no item 7, do Ofício Cacex/Dicex-83 969.

Realmente, o referido crédito-prêmio é expressamente assegurado pelo Decreto-lei nº 491/69, tendo, no caso específico da Recorrente, sido firmado contrato administrativo, nos termos do Decreto nº 1.219/72, consubstanciado no Programa Especial de Exportação – BEFIEX, aprovado pelo Termo de Aprovação nº 081/82.

Inclusive, foi expressamente assegurado à Recorrente a manutenção e utilização do incentivo em tela, através do Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 008/82, acostado às fls. 332.

Portanto, se não bastassem os motivos já expostos, não vejo como possa se pretender restringir o benefício concedido à Recorrente, através de um ato ineficaz, que, se assim não o fosse, não teria o condão de ferir o seu direito adquirido.

Ademais, como consta dos autos às fls. 333/336, empresa pertencente ao mesmo grupo da Recorrente, obteve decisão da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, proferida nos autos do processo nº 0805-003.665/82-57, assegurando-lhe que a base de cálculo do crédito-prêmio é aquela definida no item II e subseqüentes da Portaria MF nº 292/81, que, em seu subitem II.1.d determina que será deduzido da base de cálculo do incentivo a parcela dos insumos importados sob o regime “drawback”, que exceder a 25% do valor FOB das exportações.

Finalmente, através do Parecer Normativo CST nº 12/83, publicado no Diário Oficial da União de 15/09/93, é esposado o entendimento da Administração Público segundo o qual “a base de cálculo do estímulo fiscal devido às exportações , reconstituído pela Portaria MF nº 78/81, possui regra nova, disciplinada pela vigente Portaria MF nº 292/81.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.179
ACÓRDÃO Nº : 301-29.258

Aliás, o entendimento esposado no Parecer Normativo acima citado, afasta definitivamente a possível eficácia do Ofício/CACEX/DICEX-83/969, posto que, em sendo a ele posterior, deveria tê-lo levado em consideração, caso fosse esse oponível a terceiros."

São por estas razões que, no mérito, voto no sentido de ser dado provimento ao recurso, acolhendo-se a preliminar de decadência, cancelando-se a exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2000


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO
Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº: 10875.001431/96-46
Recurso nº :120.179

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301.29.258.

Brasília-DF, 27.03.2001.

Atenciosamente,

Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em 7/11/2001

LEANDRO FELIPE BUJARI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL