



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10875.002647/98-72
SESSÃO DE : 12 de setembro de 2000
ACÓRDÃO Nº : 301-29-302
RECURSO Nº : 120.473
RECORRENTE : FORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

DRAWBACK. CRÉDITO PRÊMIO IPI.

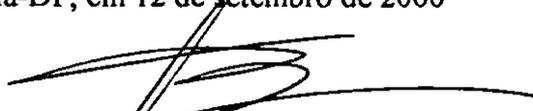
Não se admite a exigência de tributos sem a ocorrência do respectivo lançamento tributário. Nas operações de *drawback*, o termo inicial para a efetivação do mesmo, para fins de se constatar a efetivação de eventual decadência ou prescrição, é sempre a ocorrência do fato gerador (importação das mercadorias).

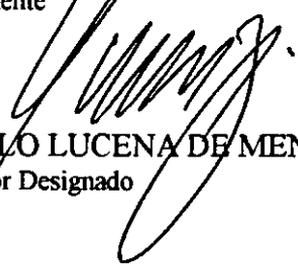
ACOLHIDA A PRELIMINAR SUSCITADA PELA RECORRENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares e Roberta Maria Ribeiro Aragão, relatora. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Paulo Lucena de Menezes.

Brasília-DF, em 12 de setembro de 2000


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente


PAULO LUCENA DE MENEZES
Relator Designado

22 ABR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LEDA RUIZ DAMASCENO, FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS e CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO. Ausente a Conselheira MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Fez sustentação oral o advogado Dr. Alberto Daudt de Oliveira, OAB/RJ nº 50.932.

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302
RECORRENTE : FORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO
RELATOR DESIG : PAULO LUCENA DE MENEZES

RELATÓRIO

Contra a empresa acima qualificada foi lavrado **Auto de Infração** (fls.92/95), no valor de 23.734.461,56 UFIR, conforme demonstrativos às fls.87/91, para devolução de crédito-prêmio indevidamente recebido.

Através de auditoria, a Fiscalização, com base no expediente ADCEX/SEOPE-004, de 13/03/90, do Banco do Brasil S/A, e do Comunicado CACEX nº 179, de 24/09/87, constatou que o recebimento do crédito-prêmio à exportação de que trata a Portaria nº 292/81, apontava as seguintes irregularidades:

- descumprimento da exigência prevista no Ato Administrativo DICEX/ASPEX/SECRE/83/969, de 22/11/83 (fls. 24), de que o valor dos insumos ao amparo do Drawback, sem cobertura cambial, não superasse a 60% (sessenta por cento) das exportações compromissadas, para aproveitamento do crédito-prêmio nas condições autorizadas;

- tendo a autuada ultrapassado a limitação estabelecida, este fato foi observado pelo Banco do Brasil S/A na baixa do Ato Concessório e informado à Delegacia da Receita Federal de Guarulhos (fls.17/18);

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação alegando, em síntese, que:

Preliminarmente

- a natureza do crédito-prêmio é nitidamente tributária, porque assim está previsto na lei, que o define como crédito tributário. Está também ligado à existência de impostos internos, o que lhe confere a natureza de efetivo benefício fiscal. Dessa condição, por tratar-se de uma equação bilateral, vinculada a impostos, decorre sua natureza tributária. Cita doutrina, do Prof. Geraldo Ataliba às fls.101;

- se o crédito-prêmio é regulado e fiscalizado pela Secretaria da Receita Federal, para as atividades do lançamento e exclusão do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

crédito tributário, com a verificação do regular cumprimento das condições que o delimitam, não há como negar-lhe sua natureza tributária;

- se a natureza do crédito-prêmio fosse civil, não poderia ser realizada a autuação, com instauração do Processo Administrativo Fiscal, assim como não poderia a exigência ser representada por UFIR, aplicável por disposição legal aos débitos de natureza fiscal, nos termos da Lei nº 8383/91;

- a jurisprudência vem julgando a matéria pertinente a incentivos fiscais em face dos princípios constitucionais e do CTN;

- o TFR, em várias decisões (Ap.Cív. nº 114.474-DF, Ap. Cí. 109896-DF) reconheceu a natureza fiscal do crédito-prêmio;

- anexa o Recurso Especial 46.165-DF e processo 94.0008830-2 do Superior Tribunal de Justiça que adota a posição de que o crédito-prêmio tem natureza de estímulo fiscal financeiro, submetendo-se à prescrição no prazo quinquenal;

- se no âmbito civil a fonte das obrigações é o contrato, e não a lei e os atos administrativos, no caso em exame trata-se de obrigação de direito público, cuja fonte primária é a lei e não a vontade das partes. Nesse sentido, o art. 177 do Código Civil refere-se exclusivamente à prescrição em matéria civil, totalmente incabível à constituição do crédito tributário, sujeito ao CTN e princípios do direito tributário;

- dada a natureza tributária do crédito-prêmio, se contasse o prazo decadencial a partir do pagamento do benefício, que corresponde ao período abrangido pela autuação de 21/11/96 - de abril de 1988 a maio de 1989- a pretensão do auto de infração já teria caducado, conforme dispõe o art. 173 do CTN; se contasse o prazo decadencial a partir do encerramento do ato Concessório de Drawback, ocorrido em 05/12/90, completando-se o prazo quinquenal em dezembro de 95, a decadência também teria se consumado;

- seja decretada a extinção do crédito tributário, porque é nulo o auto de infração atingido pela decadência.

No Mérito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

- obteve junto à CACEX o Ato Concessório Drawback genérico nº 18-87/121-2, o qual lhe autorizava a importar, sem cobertura cambial, insumos a serem usados na fabricação de produtos a exportar, observando-se a legislação aplicável, quer no conteúdo, quer na forma, sem qualquer ressalva ou restrição, senão as específicas que o normatizam;

- o ato concessivo do Drawback não possui qualquer vínculo com o crédito-prêmio que se constitui em direito autônomo, garantido por legislação especial, de modo que a não concessão do primeiro não implica em não concessão do segundo;

- protocolou, no período de 1988 a 1989, suas DCE junto à CACEX, para recebimento do crédito-prêmio, que lhe foi creditado em conta-corrente;

- passados mais de sete anos, foi autuada, sendo-lhe exigida a restituição de valores recebidos a maior a título de crédito-prêmio, sob o fundamento de que estaria adotando base de cálculo do benefício incompatível com a natureza das operações, em face de normas internas da CACEX, das quais não tinha conhecimento nem acesso;

- os dois atos administrativos que dão suporte ao auto de infração, o Ofício CACEX/DICEX -83/969 e a orientação formal à agências da CACEX, do Banco do Brasil S/A, através de ato administrativo de 22/11/83 não preenchem os requisitos de publicidade, o que os torna ineficazes em relação a terceiros. São normas internas, que afetam somente os órgãos estatais, não vinculando terceiros. Não poderiam revogar as normas da Portaria 292/81, uma vez que não têm a mesma natureza, destinatário e forma. E, de qualquer forma, só teriam eficácia se respeitado o direito adquirido, a teor da Súmula 473 do STF;

- enquanto o primeiro ato assegura o crédito-prêmio nos termos e limites fixados em lei, pelo Decreto-lei nº 491/69 e Portaria 292/81, o segundo ato, ou seja a Circular, cria norma nova prejudicial ao contribuinte, foi emitido *contra legem*, sendo ineficaz e ilegal;

- a autuação improcede em todos os seus termos, porque o crédito-prêmio é figura de direito público, sujeito ao princípio da estrita legalidade, não podendo ser restrito, reduzido ou extinto senão por lei;

A

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

- a concessão, revogação ou restrição dos incentivos fiscais encontra-se submetida aos princípios e garantias constitucionais, dentre eles o da estrita legalidade e o da segurança e certeza jurídicas, limitando a atividade do Estado que deve obedecer, inclusive, o direito adquirido;

- qualquer alteração relativa à garantia assegurada no que respeita ao crédito-prêmio, inclusive na base de cálculo, só pode ser viabilizada nos termos da lei, ou nos limites da competência outorgada ao Poder Executivo, por meio de norma administrativa da mesma natureza e forma e não poderá prejudicar o direito adquirido ou atingir fatos e atos anteriores à sua própria existência, a teor do § 3º do art. 153 da CF/67;

- é inconstitucional a exigência de quantias recebidas, sob pena de violação ao princípio da legalidade;

- só teve conhecimento daqueles atos muito tempo após a realização das exportações relativas ao Ato Concessório referido no processo. E o auto de infração trata-os como se um fosse decorrência direta do outro, como se versassem sobre a mesma matéria;

- foi estimulada a promover a importações sem cobertura cambial, com a garantia de que lhe seria assegurado o crédito-prêmio nos exatos termos da legislação em vigor, sem qualquer restrição. Entretanto, é surpreendida com a pretensão de devolução dos valores recebidos, com violação do princípio da lealdade;

- os atos administrativos da CACEX não eram de conhecimento das impugnante, e ainda que o fossem, isto não afetaria o regime jurídico do benefício fiscal que é de direito público, apoiado na vontade da lei e não na vontade das partes, e transcreve jurisprudência às fls. 114;

- a CACEX não fez qualquer restrição que limitasse o direito ao recebimento do crédito-prêmio no Ato Concessivo do Drawback, de caráter genérico e eficaz e que surtiu amplos efeitos;

- recebeu os valores sem qualquer contestação da CACEX ou da Secretaria da Receita Federal;

- em 30/03/82 lhe foi concedido Termo de Garantia de manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 008, que lhe assegurou a

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

manutenção e utilização do incentivo do Decreto-lei nº 491/69, para o período de 1º de janeiro de 1983 a 31 de dezembro de 1989;

- através de consulta efetuada, foi editado o Parecer CST/SIPE nº 3527, que lhe assegura o direito ao cálculo do incentivo com base nas disposições legais e normativas vigentes à data de assinatura do respectivo termo de garantia, manifestando o entendimento de que a base de cálculo seria a definida no item II e subitens da Portaria 292/81;

- o parecer CST nº 12/83, determina que o Termo de Garantia de manutenção de Incentivos Fiscais assegura-lhe a utilização daquela base de cálculo, também até o término do programa;

- ainda que válidos o atos administrativos que fundamentam a autuação, não poderiam surtir quaisquer efeitos sobre seu direito, pois obteve a garantia relativamente ao regime jurídico vigente à época e que a edição de novos atos não pode afastar, sob pena de violação ao direito adquirido.

Da metodologia do cálculo realizado pela ação fiscal.

- Flagrantes equívocos resultaram na apuração de valores divorciados da realidade e imprestáveis para efeito de constituição do crédito;

- quanto ao principal, deixou de existir uma correlação entre o valor dos insumos importados e o valor indicado como sendo compensado em cada GE, pois a contribuinte passou a realizar suas importações sem cobertura cambial, caracterizando um Drawback genérico, não vinculado a determinadas exportações;

- a compensação entre o valor dos insumos importados e as exportações futuras não guardava correspondência com o valor indicado como sendo o compensado em cada GE, de forma que para a conferência da exatidão das informações impunha-se a verificação do valor informado na DCE relativo aos insumos importados mediante o exame da lista processada pela impugnante dos componentes de cada um de seus produtos;

- a autoridade fiscal fez os cálculos a partir da análise e confronto das diferenças entre exportações e importações global no âmbito do Drawback, quando lhe cumpria fazê-los considerando-se operação por operação, DCE por DCE, dada a inexistência de vínculos entre o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

Ato Concessório Drawback e o crédito-prêmio. Se assim procedesse, resultaria evidente que na maioria dos casos os insumos importados representaram menos de 60% do valor da mercadoria importada e, em alguns casos, menos de 25%;

- exige a realização de prova pericial para a verificação dos valores declarados a título de crédito-prêmio, o que se indeferida, resultará em cerceamento de defesa, vedada pelo inc. LV do art. 5º da CF/88;

- a TRD não serve como índice de atualização monetária;

- a atualização dos débitos em 1989 não segue a mesma sistemática de 1988, revelando valores incompatíveis com os índices oficiais de correção vigentes no período, e requer que a Administração revele quais os critérios adotados para 1989;

- desconhecendo a existência das normas indicadas, que nunca foram publicadas, no auto de infração não pode ser qualificada como responsável, na acepção que lhe confere o art. 2º do Decreto-lei nº 1.722/79 e portanto não há como referir-se a juros de mora, conquanto se o pagamento foi realizado pela CACEX de forma incorreta, não podendo sofrer as consequências decorrentes de erro da administração;

- a TRD não é penalidade, não tem natureza de correção monetária e não tem a mesma natureza do principal ao qual adere, e ainda que possível sua incidência, só seria possível a partir de 29 de julho de 1991, quando da edição da Medida Provisória 298/91, jamais podendo retroagir;

- discorda da exigência da multa fundada nas disposições constantes do Decreto-lei nº 1.722/79, imposta a título de penalidade, no percentual de 50%, por inexistência de responsabilidade, além do que a CACEX realizou o pagamento dos valores em sucessivas operações, caracterizando prática reiterada, excluindo a imposição de penalidades e dos juros, a teor do parágrafo único do art. 100 do CTN.

A Autoridade de Primeira Instância julgou procedente em parte a ação fiscal, conforme disposto no Quadro III às fls. 256, fundamentando sua decisão, com base nos seguintes argumentos:

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

Preliminarmente

- que o crédito-prêmio, instituído pelo Decreto-lei nº 491/69, foi regulamentado pelo Decreto nº 64.833/69, em cujo art. 1º se explicita que os créditos em questão correspondem ao valor do imposto sobre produtos industrializados que incidiria se fosse devido, sobre os produtos importados, até o limite máximo de 15%;

- trata-se, portanto, não propriamente de um incentivo fiscal, mas de um crédito-prêmio de natureza financeira, conquanto, na sua acepção original se destinasse à compensação de IPI recolhido sobre vendas internas ou outros impostos federais, podendo ainda, ser residualmente pago ao contribuinte, em espécie;

- com o advento das Portarias MF nº 78, 89 e 292/81, vedou-se sua escrituração em livros fiscais e determinou-se o aproveitamento através de crédito a favor de beneficiário em estabelecimento bancário, à vista de DCE, visada pela CACEX, observados os prazos;

- assim, não se identifica ele com conteúdo jurídico determinado de nenhum instituto específico definido pelo direito tributário. Consequentemente, sua disciplina jurídica não há de ser buscada nas regras e princípios do direito tributário, como é o caso dos incentivos, mas no âmbito da ciência das finanças, já que não passa de medida de natureza financeira, também orientada no sentido de influir sobre a conjuntura econômica, por meio do desenvolvimento do comércio exportador;

- é certo que o art. 2º do Decreto-lei nº 491/69, dispôs que o *“crédito tributário a que se refere o artigo anterior será calculado sobre o valor FOB, em moeda nacional, das vendas para o exterior...”*;

- mas, o *“crédito tributário em causa não é evidentemente, o crédito tributário de que trata o Código Tributário Nacional, crédito da Fazenda Pública, decorrente da obrigação legal, contra o contribuinte, sujeito passivo. Ao contrário, o estímulo fiscal em lide é crédito do fabricante ou exportador contra a Fazenda nacional, em razão da exportação e conseqüente receita cambial;*

- é um prêmio vinculado à exportação, porém de natureza financeira, que podia ser usado inclusive no pagamento de outros tributos federais, ou transformado em espécie, ou seja, em prêmio financeiro, *strictu sensu*;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

- que o vocábulo “*crédito*” foi empregado na acepção de direito de compensar tributos federais devidos, ou de haver dinheiro em espécie;

- o fato de a exigência fiscal não ter natureza tributária em nada impede constar de um auto de infração, pois a determinação do art. 2º do Decreto-lei nº 1.722/79 exige a formalização de processo de cobrança, por serem devidos a multa e os juros. Além disso, é assegurado à contribuinte o contraditório e a ampla defesa, princípios constitucionais a teor do inciso LV do art. 5º da CF/88;

- se todos os aspectos legais são obedecidos, a forma como é feita não pode implicar em nulidade procedimental;

- os incentivos gerados à luz do Decreto-lei nº 491/69, com as alterações posteriores, não têm natureza tributária e, como tal, não estão regidos pelas normas do Código Tributário Nacional, mas sim pelas regras do Direito Financeiro, com observância do prazo prescricional ali instituído, no caso vintenário;

- é esse o entendimento manifestado no Parecer do Sr. Procurador – Geral da Fazenda Nacional constante do Processo nº 0130.09035-75 de 22/01/79 (DOU 05/2/79).

Do mérito

- que a base de cálculo determinada pela Portaria 292/81 só tem sentido quando os insumos são importados com cobertura cambial;

- pois quando componentes são adquiridos sem cobertura cambial, sem qualquer ônus para o fabricante nacional, mesmo que a entrada líquida de divisas seja, a rigor, a mesma nas duas situações, não há porque garantir ao exportador uma base de cálculo dilatada, senão fictícia, quando nenhum custo inicial lhe foi necessário;

- as mercadorias importadas sob o regime de Drawback, sem cobertura cambial, não poderiam ser incluídas na base de cálculo do crédito-prêmio, isto é, o disposto na Portaria nº 292/81 não se aplica à importações sem cobertura cambial, pois as importações ali referidas são as efetuadas mediante contrato oneroso de compra e venda, portanto, com cobertura cambial;

- nesse sentido, temos o Acórdão nº 202.00.990 de 29/07/86 do Terceiro Conselho de Contribuintes;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

- o despacho do Sr. Ministro foi concedido para autorizar a CACEX a conceder regime de Drawback sem cobertura cambial, com observância da mesma base de cálculo prevista na Portaria 292/81, para crédito-prêmio, mas ao mesmo tempo, impôs uma condição ao dispor que, nesse caso seriam deduzidas integralmente as importações em que seu valor CIF fosse superior a 60% do valor FOB do total da exportação, devendo o incentivo ser calculado apenas sobre o valor da parcela de câmbio fechado;

- que embora a autuada informe às fls. 208 que tenha sido informada pela CACEX em 05/07/83 sobre as importações sem cobertura cambial, ao mesmo tempo que alega desconhecer quaisquer dos atos administrativos sobre a base de cálculo, o documento CACEX não foi anexado à impugnação pela contribuinte, nem consta nos autos;

- que não é verdade que o Ofício determina apenas a observância da mesma base de cálculo, como também não é correto o entendimento de que trouxe uma restrição, não prevista em Lei ou na portaria do Ministro, infringindo o princípio da Legalidade. E cita Roque Antônio Carazza e o inc. XXXVI do art.5º da Constituição Federal para demonstrar que não houve violação ao direito adquirido;

- se conforme exposto, os insumos importados sem cobertura cambial eram deduzidos integralmente do valor FOB das exportações, e com o despacho do Sr. Ministro passaram a integrá-la, observando-se o que dispõe o item II.1, "d", da Portaria 292/81, ainda que delimitados a 60%, o que houve foi uma ampliação da base de cálculo do benefício, uma maior liberalidade, beneficiando o contribuinte, e não uma violação de seus direitos subjetivos, de seus interesses legítimos, ou de direito adquirido;

- o ofício CACEX é contundente quando, apesar de confessar o interesse em estimular a importação dos insumos sem cobertura cambial, visando as necessidades cambiais do País, em nenhum momento obriga qualquer empresa a assim proceder. A questão foi colocada como mais uma opção aos exportadores, e a preservação da base de cálculo deve ser entendida dentro do conjunto de decisões destinadas a promover aquele estímulo;

- na importação sem cobertura cambial não há ônus para o adquirente. Portanto o preço do produto final não deve ser influenciado por aqueles insumos, que, afinal, não compõem o custo da produção. Logo, não há porque conceder crédito-prêmio sobre

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

um valor que não implicará, de forma alguma, em ingressos de divisas para o País, pois não integram o valor a ser exportado;

- se a Administração Pública, consciente desses fatos, mesmo assim concede tratamento idêntico ao que garantia às exportações que embutiam em seus preços finais insumos onde realmente houve dispêndio de recursos, é natural que, objetivando preservar-se de abusos, a Administração determine uma limitação naqueles valores, por isso limitou a participação dos insumos a 60% do valor FOB exportação;

- admitindo-se que os atos citados são ineficazes, seja pelo conteúdo ou por não preencherem os requisitos formais dos atos administrativos, seja por supostamente violarem os princípios da legalidade, da segurança pública e do direito adquirido, então, mesmo que o valor dos insumos importados não ultrapasse a 60% do valor FOB, ainda assim seria totalmente deduzido da base de cálculo, vez que a norma disciplinadora da Portaria 292/81 abrange somente os insumos importados com cobertura cambial;

- o que se depreende das razões alegadas é a impugnante querer usufruir somente da parte da norma jurídica que lhe beneficia, como se a norma jurídica pudesse ser bipartida e se pudesse invocar somente os direitos assegurados, ignorando os deveres;

- a prevalecer o entendimento da contribuinte, seria permitir-lhe estabelecer a norma jurídica, determinando segundo seu interesse e conveniência o que deve ou não ser obedecido nos atos normativos, assumindo assim competência privativa do Poder Executivo e ainda, em confronto com o princípio da legalidade que norteia o Estado de Direito e a Administração Pública;

- não pode a autuada tentar eximir-se perante a Secretaria da Receita Federal da responsabilidade por ter se beneficiado indevidamente do crédito-prêmio, atribuindo-a à CACEX, pois foi dela a ação em pleitear o benefício utilizando-se de base de cálculo incompatível com as normas que o disciplinavam, como também é sua a responsabilidade pelo fato dos insumos importados ultrapassarem a limitação imposta pela CACEX. E cita o art. 159 do Código Civil;

- se não houve qualquer contestação da CACEX é porque a verificação do limite de 60% exige o cumprimento total do programa, isto é, os dados só poderiam ser confrontados quando

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

disponíveis o total do valor FOB exportação, comparado com o valor total dos insumos importados ao amparo do Drawback, sem cobertura cambial;

- que a administração não poderia prever que mesmo beneficiando o contribuinte através da extensão de base de cálculo ampliada, ainda assim ela não cumpriria a única condição exigida, que era respeitar, como valor os insumos importados, o limite de valor FOB exportação;

- que existe uma vinculação entre os bens (insumos, mercadorias..) autorizados em dado Ato Concessório e as exportações, porque o bem não aproveitado no produto final a ser exportado não faz jus ao regime especial. E dessa relação necessária é que tem sentido a estrita ligação entre bens importados e produto final a ser exportado, os quais, por sua vez, compõem a base de cálculo do crédito-prêmio;

- esses fatos justificam a fundamentação da autoridade fiscal, que partiu dos valores globais, abrangendo um programa como um todo, com a conseqüente comparação e confrontação dos valores totais e não documento a documento como pretende a autuada;

- e ainda que a importância compensada em cada GE não se refira aos bens de fato usados naquele produto final a ser exportada, específico daquela GE, quando considerarmos os valores globalmente, isto é, o programa na sua total amplitude, temos como resultado a exata dimensão do cumprimento ou não dos compromissos assumidos pelo fabricante exportador, sob todos os aspectos, à medida que os bens importados foram de fato usados nas exportações, inclusive como condição do próprio regime especial;

- que está plenamente demonstrado que a contribuinte não obedeceu às condições delineadas para o cálculo do crédito-prêmio, creditando-se de valores superiores aos permitidos, motivo pelo qual impõe-se a manutenção da ação fiscal;

Quanto à multa de ofício

- no caso, não são simples atos administrativos a impor penalidade pelo descumprimento de suas regras, mas de imposição prescrita em lei. É o art. 2º do Decreto-lei nº 1.722, de 03/12/79 que assim determinou;

RA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

- descumprida a prestação, que se traduz em não incluir o valor referente aos insumos sem cobertura cambial na base de cálculo do crédito-prêmio, na situação que delimita, portanto num não fazer, a lei veicula e impõe um dever, de índole sancionária;

- não pode a contribuinte socorrer-se do parágrafo único, do art. 100, do Código Tributário Nacional, a pretexto de que o recebimento dos valores em questão se deu em sucessivas operações e liberações pela CACEX, o que implicaria, segundo sua visão numa prática reiterada da autoridade administrativa;

- assim mantem-se a multa de ofício como penalidade ao descumprimento da condição exigida pela Administração Pública, necessária para o aproveitamento de crédito-prêmio nos termos expostos.

Quanto aos juros de mora

- a Lei presume que a utilização de dinheiro da Fazenda Nacional, de forma indevida pela autuada, implica perda econômica para o Poder Público, e em lucro para a impugnante. Os juros constituem a indenização para ao crédito-prêmio, à medida que não cumpriu as limitações exigidas para beneficiar-se da base de cálculo prevista na Portaria nº 292/81.

Com relação à TRD

- deve-se excluir a TRD acumulada de 04/02/91 a 29/07/91.

Com relação a UFIR

- por ter havido erro nas conversões para UFIR dos valores pagos em algumas datas, novos cálculos foram elaborados nas fls. 251.

Quanto ao pedido de diligência e perícia

- indefere o pedido por não ter a empresa comprovado sua necessidade, limitando-se a meras alegações desprovidas de qualquer elemento concreto de convicção.

Irresignada, a autuada apresentou recurso enfatizando os argumentos apresentados na peça impugnatória e acrescentando que:

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

Preliminarmente

- repisa a alegação de nulidade da autuação pela decadência, com base na natureza tributária do crédito prêmio e anexa cópia do acórdão nº 302-33.687, por entender que neste Acórdão o Conselho reconheceu a natureza tributária do crédito-prêmio;

- a assertiva da r. decisão no sentido de que o crédito tributário a que alude o art. 2º do Decreto-lei nº 491 (que trata do benefício), na verdade, não se refere ao "crédito tributário" de que trata o Código Tributário Nacional, *data maxima venia*, carece de fundamentação, até porque não é razoável admitir-se a disciplina de qualquer crédito fiscal que não esteja sujeita à legislação tributária, ainda mais quando compensado com tributos devidos internamente;

- o Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional citado na r. decisão recorrida, por meio do qual ratificou o i. julgador seu entendimento no sentido de trata-se o crédito-prêmio benefício de natureza financeira, encontra-se superado pelo posterior parecer JCF-08, da Consultoria Geral da República, devidamente aprovado pelo Exmo. Sr. vice-presidente no exercício da Presidência, que reconhece expressamente a natureza tributária deste crédito, cuja observância por toda a Administração Pública é de rigor, consoante o disposto no art. 22, §2º do Decreto nº 92.889/86 (docs.j);

- o referido parecer, no item 85, afasta a possibilidade de pagamento em dinheiro dos montantes envolvidos, previsto nas Portarias nº 89 e 292/81, determinando que a única forma de aproveitamento de crédito-prêmio é aquela prevista no DL nº 491/69, qual seja, lançamento da escrita fiscal do IPI. Logo, verdadeiro crédito IPI, sujeito às regras do Código Tributário Nacional;

- o Recurso nº 116.430, anexo às fls.317/327, trata de caso idêntico, ou seja a preliminar de decadência foi rejeitada por se entender o termo "a quo" do prazo quinquenal aquele correspondente ao momento da comprovação das exportações efetuadas (o que naquele processo não se verificava), sendo que, no presente caso, já transcorreram cinco anos da data do próprio encerramento do ato concessório drawback, quando é verificada integralmente a sua regularidade. Deste modo, verifica-se que, seja pela apresentação da declaração pela recorrente, seja pelo pagamento de crédito-prêmio, mediante depósito, pela CACEX, em conta corrente ou, ainda, pelo ato administrativo que encerrou o Ato Concessório Drawback, a conclusão, no presente caso, é inexorável, ou seja, o pedido de

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

restituição formulado por meio da autuação é nulo, porque atingido pela decadência;

- nulo é o procedimento administrativo que obstaculariza a faculdade do defendente de descaracterizar, através de perícia, ofícios, documentos, etc., o suporte fático no qual se calça a imputação das infração. E as provas pericial e documental, no caso, são indispensáveis;

- improcede a alegação constante da r. decisão de que “a observância ou não dos limites e condições delineadas deve ser considerando-se o programa como um todo”, uma vez que a compensação feita entre o valor correspondente aos insumos importados, em exportações futuras, não guardava correspondência entre o valor indicado como sendo o compensado em cada GE. Portanto, deflui-se que, para conferência da exatidão de tais operações, impunha-se a verificação do valor informado na DCE relativamente aos insumos importados;

- o d. julgador de primeira instância deveria assim, quando menos, ter determinado a rerratificação da autuação com os esclarecimento prestados, reabrindo o prazo para defesa. Assim não tendo procedido, o vício tornou-se insanável, acarretando nulidade da decisão proferida;

Mérito

- o primeiro equívoco da r. decisão é que a autorização para importação de insumos sem cobertura cambial partiu da própria CACEX, com base em decisão de seu próprio diretor, que pediu autorização ao Ministro da Economia para que pudesse orientar as empresas para conduzir suas importações segundo este critério;

- é absolutamente indiferente, para efeito de incidência das normas previstas no DL 491/91, vale dizer, de garantia de recebimento do crédito-prêmio, tratar-se de caso de exportação com ou sem cobertura cambial;

- o argumento contido na r. decisão, no sentido de que o referido ofício ampliou o benefício em se tratando de importação de insumos sem cobertura cambial, *venia concessa*, não tem como prevalecer, em primeiro lugar, porque o próprio ofício, ao final, determinou a manutenção da base cálculo prevista na Portaria nº 292/81, II, 1, “d”, até porque não poderia um simples ofício, que sequer trata

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

propriamente do crédito prêmio, mas tão só de drawback, modificar a base cálculo prevista em legislação própria, em segundo plano, à época em que foram efetuadas as exportações objeto do ato concessório Drawback não houve qualquer restrição da CACEX neste sentido, isto é, o regime especial foi deferido segundo as regras legalmente vigentes, sem qualquer alteração em relação à base de cálculo;

- em nenhum momento, a r. decisão não comprova que a recorrente tinha ciência de que o referido ofício CACEX modificara e ampliara a base de cálculo do benefício prevista legalmente, tampouco elide o fato de que não impôs qualquer restrição à recorrente quando lhe autorizou importar os insumos sem cobertura cambial, de modo que se aplicam integralmente ao presente caso as conclusões do v. acórdão paradigma;

Quanto aos Juros

- equivocada a r. decisão, pois se inexistente culpa por parte do suposto devedor, não lhe pode ser exigida qualquer verba a título de privação do dinheiro pelo credor, quando este próprio deu causa à demora no pagamento;

- ora, a CACEX efetuou o pagamento, entendendo, sete anos após, que o fez de forma errada, "indevida" (fls. 205). Assim, ainda que se admita o pagamento o maior, o fato é que eventual devolução, quando muito, deve ser acompanhada de atualização monetária, como forma de preservar o poder aquisitivo da moeda;

Quanto à multa

- com efeito, dispõe o art. 2º do Decreto-lei nº 1.722/91, transcrito na r. decisão. Ora, se inexistente responsabilidade da recorrente pela prática de ato desconforme com as normas estabelecidas pelo Poder executivo, a respeito das quais sequer tinha conhecimento, emerge a impossibilidade de lhe ser imputada qualquer penalidade.

Não foi efetuado o depósito de 30% para interposição do recurso, conforme determina a MP 1.621-20, de 12/12/97, em face do despacho judicial do TRF 3ª R. (fls. 316), atribuindo efeito suspensivo ao recurso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

O Procurador da Fazenda Nacional apresentou **contra-razões** no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, com base nos seguintes fundamentos, em síntese:

- de fato, não constitui impedimento à formalização do Auto de Infração a ausência de natureza tributária, pois a determinação do art. 2º do Decreto-lei nº 1.722/79 exige a formalização de processo de cobrança, por serem devidos a multa e os juros, sendo assegurado à contribuinte o contraditório e a ampla defesa, por força do disposto no art. 5º da Constituição Federal de 1988;
- como bem salientado pela decisão recorrida, conforme entendimento explicitado em Parecer do Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional constante do Processo nº 0130.09035-75, de 22/01/70 (DOU de 05/02/79), os incentivos gerados à luz do Decreto-lei nº 491/69, com as alterações posteriores, não possuem natureza tributária, sendo regidos pela regras do Direito Financeiro, observando-se o prazo prescricional vintenário;
- como bem exposto pelo julgador administrativo, a base de cálculo do incentivo é o valor FOB das vendas, ou seja, o valor da operação em decorrência do disposto no art. 1º do Decreto 64.833/69, sem a inclusão dos componentes importados sem cobertura cambial e incorporados ao produto final, que não entram na formação do custo do produto final, pois o disposto na Portaria nº 292/81 não se aplica à importações sem cobertura cambial, pois as importações ali referidas são as efetuadas mediante contato oneroso de compra e venda, portanto, com cobertura cambial;
- a CACEX estendeu a base de cálculo a uma situação anteriormente não beneficiada mediante uma condição inserida na Circulação interna para as agências do Banco do Brasil jurisdicionadas a CACEX, mas está de forma precisa delineada no ofício CACEX;
- ao contribuinte é defeso recusar-se a cumprir ordenamento jurídico ou determinara o que deve ou não ser obedecido;
- ainda que a importância compensada em cada GE não se refira aos bens de fato usados naquele produto final a ser exportado, específico daquela GE, quando considerarmos os valores globalmente, isto é, o programa na sua total amplitude, temos como resultado a exata dimensão do cumprimento ou não dos compromissos assumidos pelo fabricante exportador, sob todos os aspectos, à medida que os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

bens importados foram de fato usados nas exportações, inclusive como condição do próprio regime especial;

- não procede a contestação dos cálculos efetuados pela fiscalização, que se baseiam em valores globais e espelham em valores totais a satisfação ou não das exigências ao direito dos benefícios, seja o Drawback ou o crédito-prêmio;

- como bem exposto, descabido o requerimento de realização de diligências e perícias, uma vez que desprovido de motivo ou elementos concretos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

VOTO VENCEDOR

Em que pese o entendimento apresentado pela ilustre Conselheira Relatora, acolho a preliminar suscitada pela Recorrente, em conformidade com a orientação que venho adotando em outros feitos.

Em primeiro lugar, estando superada a questão da competência deste Conselho para apreciar a matéria, parece-me inequívoco que a natureza do denominado crédito-prêmio IPI é tributária, não apenas pelos precedentes judiciais citados pela empresa, mas pela própria jurisprudência administrativa existente. Esta Câmara, inclusive, apreciou um caso idêntico ao presente, de interesse da própria Recorrente, estando a respectiva ementa redigida nos seguintes termos:

“CRÉDITO PRÊMIO EXPORTAÇÃO. DECRETO-LEI N. 491/69. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. A devolução do crédito prêmio à 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, que as exportações incentivadas, quer ainda a data da comprovação destas” (Processo n. 10875.001431/96-46, Rel. Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho)

No mérito, é forçoso reconhecer que o benefício fiscal em pauta está atrelado a importações efetuadas sob o regime de *drawback*, o qual, por sua vez, consiste em um recurso fiscal que tem por escopo fomentar as operações de exportação.

Não obstante as imprecisões terminológicas existentes até mesmo no plano legislativo, pode-se afirmar que o *drawback* “é um dos institutos peculiares do direito aduaneiro, conferido como um *incentivo às exportações de produtos industrializados*, pois visa a retirar ou excluir o ônus tributário do preço dos *componentes importados destinados a integrar o processo de industrialização* de mercadorias exportadas, visando ao barateamento de seu custo, que possibilitará ao exportador colocar seus produtos no mercado exterior, em condições de competir com seus similares estrangeiros” (cf. FRANCISCO R. S. CALDERARO, *Incentivos Fiscais à Exportação*, Ed. Resenha Tributária, p. 249).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

Referido incentivo, tanto na modalidade *suspensão* ou *isenção*, suscita diversas dúvidas, incluindo-se a identificação de sua própria natureza jurídica.

A esse respeito, OSIRIS 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).

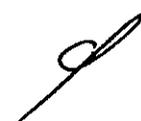
Já ALESSI, em face de suas convicções particulares sobre o fato gerador do imposto de importação, entende que nos casos de regimes aduaneiros especiais o débito tributário efetivamente surge, mas fica suspenso. “Nestes casos, enfatiza não ocorrer o lançamento seguido do pagamento do tributo, mas o lançamento 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, inicialmente, 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, 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. LUCIANO AMARO, *Direito Tributário Brasileiro*, Ed. Saraiva, p. 321), sendo reforçada, inclusive, pela disposição vertente do art. 63, da Lei nº 9.430/96.

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

Entendo que não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

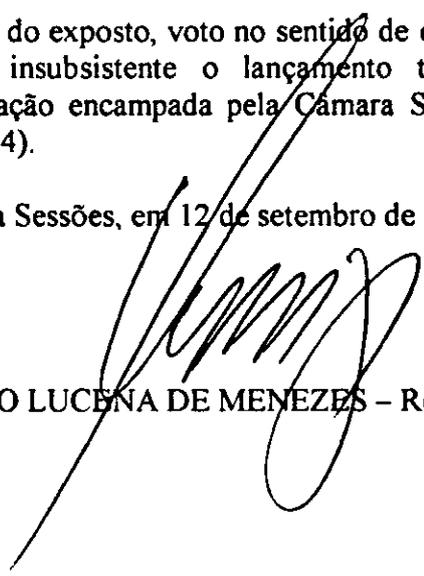
Primeiro, porque o desembaraço aduaneiro não se enquadra no conceito de lançamento tributário, o que se depreende tanto pela leitura do art. 142, do CTN, como também, por via reflexa, do próprio art. 456, do R.A.

Em segundo lugar, não obstante o entendimento de OSIRIS 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 de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja acatada a preliminar suscitada, julgando-se insubsistente o lançamento tributário, em consonância, inclusive, com a orientação encampada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSMF/03-2.814).

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000


PAULO LUCENA DE MENEZES – Relator Designado

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O recurso trata no mérito da verificação do direito ao crédito-prêmio à exportação do Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado ao Ato Concessório Drawback, sem cobertura cambial, nº 18-87/121-2 e na preliminar da nulidade da autuação pela decadência, com base na natureza jurídica do crédito-prêmio ser tributária.

Inicialmente é importante destacar que, o Procurador da Fazenda Nacional concordou *in totum* com a decisão recorrida.

Com relação à Preliminar.

É válido ressaltar que, no Recurso n.º 120.179 o Ilustre Relator, *data venia*, analisou os prazos decadenciais com base na premissa de que a natureza do crédito-prêmio é tributária, sem ter sido analisada a sua natureza.

Em que pese já ter me manifestado diferentemente, analisando este processo, na qualidade de Relatora, observei que a questão da natureza do crédito-prêmio é de tanta relevância que modifiquei totalmente o meu entendimento, e portanto deverá ser analisada, conforme passo a expor.

Esta matéria é controversa, pois apesar de já ter sido objeto de apreciação por parte do Segundo Conselho de Contribuintes nos Acórdãos n.º 201-69.992, 203.06271 e 20165870 e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em Parecer no Processo nº 0130.09035-75, sempre surgem novos questionamentos que vale a pena serem repisados.

Cumpramos observar que, o recurso não logrou em provar que o crédito-prêmio é de natureza tributária e não de natureza financeira, senão vejamos:

Os fortes argumentos apresentados na decisão da Autoridade Monocrática, com base no Parecer do Procurador-Geral da Fazenda Nacional que reformou a decisão da Egrégia Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes no Processo nº 0130.09035-75, não foram contestados pela recorrente, ou seja, apesar de a recorrente alegar que este parecer foi superado pelo posterior Parecer JCF-08 da Consultoria Geral da República (anexo às fls. 328/344), verifica-se, mesmo a cópia estando quase ilegível, que não se trata da mesma matéria, mas sim

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

do fato gerador do crédito-prêmio à exportação de manufaturados pelos fabricantes-exportadores, comprometidos com o BEFIEEX.

Ademais, o parecer que embasou a decisão de primeira instância esclarece totalmente a questão quando assim dispõe:

“ a nós nos parece, *data venia*, que não se trata aí, de constituição do crédito tributário definido no art. 142, do CTN, nem de ação de cobrança desse crédito. Consequentemente, a decadência e a prescrição regidas pelas norma estabelecidas no Código Tributário não têm pertinência ao caso.

Com efeito, diz o art. 139, do CTN, que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. E o art. 142 do mesmo diploma, diz que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No caso presente, não é disso que se trata. Não se está lançando ou cobrando tributo.

A empresa creditou-se indevidamente a título de estímulo à exportação; pleiteou e obteve ressarcimento em espécie.

Diz o Decreto-lei nº 491/69, em seu artigo 1º, que as empresas fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados, gozarão a título de estímulo fiscal, créditos tributários, como ressarcimento de tributos pagos internamente.

Ora, esse “crédito tributário” não se confunde com aquele outro regido pelo CTN, e cujo titular é necessariamente o poder tributante. Nem a vinculação do crédito aos tributos pagos anteriormente serve à sua caracterização como lançamento, uma vez que o crédito tributário regido pelo CTN se extingue com o pagamento (art. 156, I, do CTN).” (grifo nosso)

É de se adicionar que, o referido parecer, nos itens 72 e 73, assim concluiu:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

“72. A restituição do crédito-prêmio havido em espécie não está sujeita a qualquer preceito do Código tributário Nacional, eis que não se trata de tributo, sob qualquer modalidade. Não colhe, pois a alegação de prescrição, com base no CTN...

73. No caso, a restituição rege-se pelas regras de direito financeiro. A prescrição cabível é a vintenária, regulada pelo art. 177 do Código Civil...”(grifo nosso)

Com base no exposto, é inquestionável - e inquestionado - que a natureza do crédito-prêmio é financeira.

Por sua vez, é importante esclarecer também que, conforme se verifica na cópia do Acórdão nº302.33.687, apresentada no recurso às fls.317/327, também não foi reconhecida a natureza tributária do crédito-prêmio, rejeitando inclusive a preliminar de decadência.

Verifica-se, então, que a recorrente não fundamenta sua premissa, limita-se a colocá-la, dogmaticamente, sem que se vislumbre nos textos apresentados qualquer lastro que a embase.

De fato, não encontramos em nenhum lugar as razões que justificam a assertiva de que o crédito-prêmio tem natureza financeira.

Para que não paire dúvida sobre este entendimento, é importante as seguintes observações:

- que o Acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho, nº 201-69.992 espelha o mesmo entendimento, conforme consta na sua ementa, disposta a seguir:

“ IPI – crédito-prêmio – o incentivo fiscal de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 491/69 é de natureza financeira, portanto não sujeito à decadência prevista no art. 173, do CTN...”;

- que no voto proferido do Ilustre Conselheiro Renato Isquierdo no Acórdão nº 203.06.271 a esse respeito, assim se pronunciou:

“ ... tendo em vista tratar-se o crédito-prêmio de incentivo de natureza financeira (Informativo STF nº 141)..”

Ademais, conforme bem esclareceu a Autoridade de Primeira Instância, o fato de a exigência fiscal não ter natureza tributária em nada impede a formalização do auto de infração, pois a determinação do art. 2º do Decreto-lei nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

1.722/79 exige a formalização de processo de cobrança, por serem devidos a multa e os juros, e é assegurado à contribuinte o contraditório e a ampla defesa, princípios constitucionais a teor do inciso LV do art. 5º da CF/88.

Portanto, é inequívoco que não assiste razão à recorrente.

Desta forma, entendo que a natureza do crédito-prêmio é financeira, e a decadência cabível é a vintenária, regulada pelo art. 177, do Código Civil.

Com relação à preliminar de nulidade da decisão – cerceamento de defesa, cumpre esclarecer que a decisão de primeira instância excluiu parte do crédito tributário em favor da recorrente, por uma mera atualização monetária, ou seja, a UFIR utilizada foi incorreta.

Desta forma, está correto o procedimento da Autoridade Monocrática, por não ficar caracterizado cerceamento de defesa.

Preliminares rejeitadas.

Com relação ao Mérito, a questão se resume a verificar se o aproveitamento do crédito-prêmio obedeceu às normas dispostas na Portaria nº 292/81 ou não.

Concordo com a decisão da Autoridade de primeira instância, bem como com as contra-razões apresentadas pelo Ilustre Procurador, no sentido de que os atos administrativos que embasaram a ação fiscal ampliaram a base de cálculo do benefício, beneficiando o contribuinte, e não como uma violação de direito adquirido.

O deslinde da questão, num primeiro passo, há que ser alcançado mediante a apreciação da evolução da base de cálculo, nos seguintes exemplos:

1º - o crédito-prêmio, antes da Portaria MF nº 292/81 funcionava da seguinte forma. Peguemos uma importação no valor CIF de US\$ 60 e uma exportação no valor FOB de \$100, a base de cálculo seria US\$ 40, ou seja, todas as importações sob o regime de Drawback deveriam ser excluídas da base de cálculo, e portanto não incentivava o exportador, uma vez que ele não era ressarcido do ônus na importação;

2º - o crédito-prêmio, com a edição da Portaria MF nº 292/81 passou a funcionar da seguinte forma. Peguemos uma importação no valor CIF de US\$ 60 e uma exportação no valor FOB de \$100, a base de cálculo seria US\$ 65, com base no disposto na alínea “d” do item II.1, ou seja, bem maior que no exemplo 1º, pois tornou-se possível incluir as importações sob o regime de Drawback que não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.473
ACÓRDÃO Nº : 301-29.302

excedessem a 25% do valor FOB das mercadorias exportadas. Note-se que este aumento da base de cálculo, beneficiava o exportador que antes não podia incluir na base de cálculo o valor pago pelas importações realizadas ou seja, feitas com **cobertura cambial**;

3º - o crédito-prêmio mesmo para as importações sob o regime de Drawback **sem cobertura cambial, com a circular CACEX** passou a funcionar com a mesma base de cálculo descrita na Portaria 292/81, mas com a restrição de que o valor CIF das importações não podiam ultrapassar a 60% do valor das exportações, pois desta forma beneficia-se inclusive os importadores que não tinham ônus na importação, ou seja, **sem cobertura cambial, sem desembolso de divisas, e que antes não eram beneficiados**. De se notar que, se pegarmos os mesmos dados verificamos que a base cálculo continua sendo US\$ 65, ou melhor, mesmo não existindo o ônus para o importador ele pode incluir o valor CIF das importações na base de cálculo do crédito-prêmio, ampliando esta base de cálculo de forma fictícia, pois mesmo sendo o ingresso de US\$ 100, ele beneficia-se da mesma base de cálculo quer tenha sido com ou sem cobertura cambial.

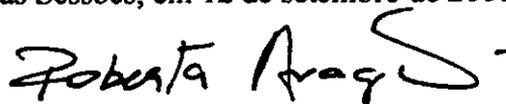
Com base nesta demonstração, percebe-se com exatidão matemática que os atos questionados só serviram para beneficiar o contribuinte, ou melhor, não é mais o caso de se questionar a validade destes atos, pois ainda que não fossem válidos a recorrente se aproveitou indevidamente do benefício fiscal concedido apenas para as importações efetuadas com cobertura cambial, conforme estabelecido na alínea "d" do item II.1 da Portaria MF nº 292/8.

Só para concluir, é importante acrescentar que apesar de a recorrente alegar desconhecimento dos referidos atos, constata-se que o seu desconhecimento se aplica a apenas uma das partes destes atos, isto é, na restrição de que as importações não podiam ultrapassar a 60% do valor das exportações, enquanto que da parte benéfica ela soube se aproveitar, ou seja, de poder importar **sem cobertura cambial** e mesmo assim poder incluir a mesma base de cálculo de quem importou com cobertura cambial.

Desta forma, entendo que não ocorreu violação do direito adquirido da recorrente e deve ser devolvido o benefício fiscal, previsto no Decreto-lei nº 491/69, por ter sido aproveitado indevidamente.

Por todo o exposto, e como bem decidido pela Autoridade Monocrática, voto no sentido de **negar provimento ao recurso**

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000



ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO - Conselheira



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

Processo nº: 10875.002647/98-72

Recurso nº: 120.473

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 301.29.302

Brasília-DF, 09-01-01.....

Atenciosamente,

~~Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara~~

Ciente em 22/4/2003

LEANDRO FELIPE BUEN
PFN IDF