



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10875.002647/98-72
Recurso nº : 301-120.473
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Sessão de : 08 de novembro de 2005.
Acórdão nº : CSRF/03-04.670

DRAWBACK – IPI - CRÉDITO PRÊMIO - NATUREZA JURÍDICA - DECADÊNCIA – PAF - Considerando que a natureza jurídica do incentivo fiscal previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 é financeira, ele não está sujeito às normas de decadência previstas no Código Tributário Nacional. Entretanto, também não se aplicam ao lançamento efetuado, visando à devolução de valores de crédito-prêmio do IPI indevidamente creditados, as regras previstas no Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo de exigência dos créditos tributários da União. Processo que se declara nulo *ab initio*.

Acolhida a preliminar de nulidade *ab initio* do processo.

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, ACOLHER a preliminar, suscitada de ofício, de nulidade “ab initio” do processo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente processo. Vencidos os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo e Carlos Henrique Klaser Filho.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 NOV 2005

Participaram ainda do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JUDITH DO AMARAL MARCONDES, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, NILTON LUIZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10875.002647/98-72

Acórdão nº : CSRF/03-04.670

Recurso nº : 301-120.273

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessada : FORD INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RELATÓRIO

Adoto relatório que já havia sido elaborado pelo relator anterior neste mesmo recurso, o Ilustre então Conselheiro João Holanda Costa:

“Com o Acórdão 301-29.302, de 12 de setembro de 2.000, a douta Primeira Câmara do Terceiro Conselho, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência suscitada pela recorrente.

Ao apreciar o recurso voluntário, a Primeira Câmara do 3º Conselho de Contribuintes decidiu acolher a arguição de decadência suscitada pela empresa, em decisão assim ementada:

“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”.

O autor do voto que conduziu a decisão majoritária argumenta que a natureza do chamado crédito prêmio do IPI é tributária de modo que a Câmara é competente para apreciar a matéria. Para fundamentar a conclusão de que, no caso, se deu decadência, parte dos seguintes pressupostos: a) os doutrinadores ensinam que nos regimes aduaneiros suspensivos o crédito tributário surge no momento do ingresso das mercadorias no país, mas fica suspenso; b) desta maneira, como o lançamento consumou-se após o decurso do prazo de cinco anos previsto no CTN, há que se acatar a preliminar suscitada e julgar improcedente o lançamento.

Ad *GH*

Processo nº : 10875.002647/98-72

Acórdão nºº : CSRF/03-04.670

A Fazenda Nacional vem ao processo em grau de recurso de divergência, dirigido à CSRF (fls. 432 e seguintes) para dizer que esta decisão está a divergir de decisões anteriores do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, como nos Acórdãos nºs 201-69.992/95 e 203-06.271/2000. A seu ver, a divergência jurisprudencial está assim manifestada (fls. 440 a 443): I - o v. Acórdão ora atacado entendeu que o crédito-prêmio do IPI é um crédito tributário, aplicando-se, como consequência, o prazo quinquenal previsto no CTN; diferentemente, o julgado paradigma trazido fundamentou que o crédito prêmio é um crédito financeiro (fiscal), não se aplicando o CTN para fixação do prazo decadencial; II – O Decreto-lei nº 1.722/79, que alterou o Decreto-lei nº 491/69, elucida a natureza financeira. Com efeito, quando o art. 2º do Decreto-lei nº 491/69 fala em crédito tributário com referência ao crédito-prêmio, não se pode entender a expressão no sentido daquilo de que trata o CTN, mas sim, de um estímulo fiscal diferente porque é crédito do fabricante ou exportador contra a Fazenda Nacional, em razão da exportação e consequente receita cambial; é pois um prêmio vinculado à exportação de natureza financeira; III – quanto à decadência, diz que sua acolhida foi equívoco dado que, não tendo o crédito-prêmio natureza tributária, não se rege pelas normas do CTN, mas sim, pelas regras do direito financeiro, com observância do prazo prescricional ali instituído, no caso, vintenário. Cita o Parecer da PGFN no Processo 0130.0903575, de 22/01/1979 (DOU de 05/02/1979) e que é adotado expressamente pelo acórdão paradigma. Ao final, pede seja restaurada a decisão de primeira instância.

O contribuinte, por sua vez, retorna ao processo, em contra-razões. Diz do equívoco do recurso especial com relação à natureza do crédito-prêmio do IPI. Com efeito, o Decreto-lei nº 491/69, no art. 1º, assegura aos exportadores e fabricantes de produtos manufaturados o gozo, a título de estímulo fiscal, de créditos tributários sobre suas vendas para o exterior como forma de ressarcimento de tributos pagos internamente. Este estímulo fiscal é a mais das vezes tratado como crédito tributário; a própria jurisprudência dos Tribunais Superiores é unânime em dar-lhe tratamento tributário; igualmente o Terceiro Conselho de Contribuintes já reconheceu a natureza tributária do crédito-prêmio como está no Acórdão nº 302-33.687; não é demais observar que o procedimento utilizado pelo fiscal para a presente cobrança foi em auto

AmB GHL

Processo nº : 10875.002647/98-72
Acórdão nº : CSRF/03-04.670

de infração, com base no Decreto nº 70.235/72, próprio para regular o procedimento administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União; por fim, a sistemática para a restituição por meio de DCE é mui semelhante à prevista no art. 150 do CTN, em cujo parágrafo 4º fala do prazo de cinco anos para a homologação e caso não haja a homologação se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito; no caso, é indiscutível a ocorrência da decadência uma vez que as exportações ocorreram antes do encerramento do Ato Concessório: o encerramento do A/C deu-se em fevereiro de 1990, e as exportações foram feitas entre maio/1987 e maio/1989. Desta maneira, quer se conte das importações, quer das exportações, quer da data do encerramento do Ato Concessório, já havia transcorrido o prazo de cinco anos por ocasião do auto de infração. Pede, no final, que se for ultrapassada a decadência, seja também apreciado o mérito.”

É o relatório.



VOTO

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora.

Trata-se do lançamento consubstanciado por meio do auto de infração de fls. 94/96, para a exigência de 23.734.461,56 UFIR, englobando as seguintes rubricas: crédito-prêmio à exportação, multa proporcional e juros de mora previstos no artigo 2º do Decreto-lei nº 1.722/79. A autuante traz, ainda o disposto na Instrução Normativa SRF nº 100/83. Para melhor ilustrar, transcrevo, do auto de infração, os seguintes fundamentos:

“(…)

e) dentre os requisitos e condições estabelecidas para o aproveitamento do crédito-prêmio na modalidade excepcionalmente autorizada, figurava a condição de que as importações de insumos ao amparo do regime de drawback suspensão, sem cobertura cambial, não poderia ultrapassar, em valor, a 60% (sessenta por cento) das exportações compromissadas (dcts fl.s 16, item 7);

f) a empresa, no aproveitamento do programa de *drawback*, ultrapassou a limitação estabelecida, observado por ocasião da baixa final do Ato Concessório;

g) pelo descumprimento dos requisitos e condições estabelecidas para obtenção do crédito-prêmio, na modalidade considerada, fica a empresa obrigada a devolver os valores que lhe foram indevidamente creditados – no pressuposto do cumprimento dos requisitos e condições fixados – devendo os referidos créditos serem calculados, tão somente, sobre a parcela dos insumos nacionais efetivamente agregada aos produtos importados (...)

No curso da auditoria fiscal foi verificado, de igual modo, que a fiscalizada não observou, sequer, as regras da Portaria nº 292/81, na parte relativa à apuração da base de cálculo ali prevista, apurando de modo indevido, base de valor superior à determinada naquele ato.

(...) valendo mencionar que o crédito-prêmio, dada a sua natureza de benefício essencialmente financeiro, não se subordina às regras de



Processo nº : 10875.002647/98-72
Acórdão nº : CSRF/03-04.670

decadência e prescrição referidas no Código Tributário Nacional, regendo-se, portanto, pelas normas do artigo 177 do Código Civil.

Importa observar que a data da ciência do auto de infração é 21/11/1996 e que no quadro de fl. 93, intitulado "Demonstrativo do débito consolidado do crédito prêmio recebido a maior", os períodos de apuração abrangidos vão de abril/1988 a maio/1989.

A decisão de primeiro grau manteve parcialmente a imputação, que foi reduzida ao valor de 12.157.256,19 UFIR. A decisão recorrida entendeu que teria ocorrido a decadência, em face do disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

É contra esta que se insurge a douta Procuradoria da Fazenda Nacional. A lide, portanto, cinge-se à ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública exigir da empresa a devolução dos valores que lhe foram indevidamente creditados.

Para o seu deslinde, é de vital importância a conclusão sobre a natureza jurídica do crédito-prêmio do IPI, de forma a se poder localizar a norma aplicável à decadência.

A questão já foi abordada em vários pareceres da lavra da Procuradoria da Fazenda Nacional, dos quais trago e adoto os fundamentos trazidos no Parecer dado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional nos autos do Processo MF nº 0130-09.035/75, publicado no DOU de 06/02/1979, página 1713, de cuja conclusão transcrevo os seguintes trechos:

"2º) o estímulo de que tratam os artigos 1º, 2º e 3º do Decreto-lei nº 491, de 1969, é do *gênero* fiscal e da *espécie* financeira, constituindo-se de crédito (prêmio) concedido, na exportação, para genericamente, ressarcir tributos embutidos no custo e no preço de venda para o exterior, de produtos manufaturados;

3º) o *crédito* em causa, do fabricante ou exportador contra a Fazenda não se confunde com o *crédito tributário* de que trata o Código

Adel Gil

Processo nº : 10875.002647/98-72
Acórdão nº : CSRF/03-04.670

Tributário Nacional, crédito da Fazenda Pública contra o contribuinte, sujeito passivo de obrigação legal;

4º) a Tabela do IPI é utilizada apenas como simples base para o cálculo do crédito (prêmio), quando devido;

5º) o valor do crédito (prêmio) pode ser utilizado para dedução no IPI devido em operações do fabricante no mercado interno e, havendo saldo, no pagamento de outros tributos federais ou, afinal, para realização em dinheiro;

(...)

8º) portanto, esse crédito é indevido;

9º) contudo, o contribuinte utilizou esse crédito; em pequena parte para dedução no valor do IPI devido em operações no mercado interno. E, ainda, pleiteou e obteve, perante a repartição fazendária, a realização *em dinheiro*, da maior parte do crédito;

10º) em consequência, o contribuinte deve não só restituir a quantia indevidamente recebida, como também pagar o imposto indevido;

11º) a restituição do prêmio havido em dinheiro não se rege pelo CTN, mas pelas normas do Direito Financeiro;

12º) não ocorreu, no caso, seja a decadência ou prescrição em relação em relação ao tributo devido, seja a prescrição, **vintenária**, no que toca à quantidade a ser restituída;" (grifei)

Com relação a esta questão, cito ainda o Parecer do Procurador-Geral de 27/08/1980, onde se lê, nas conclusões, que:

"1º) o incentivos ou estímulos podem ser classificados em três grupos: cambiais, creditícios e fiscais, estes últimos subdivididos em tributários ou financeiros;

2º) o incentivo do art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 05/03/1969, legalmente denominado de crédito tributário, tem a natureza de estímulo fiscal financeiro e, por isso mesmo, ficou conhecido como crédito-prêmio;

(...)"

Observe que este último parecer foi aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda.

And

Gul

Processo nº : 10875.002647/98-72
Acórdão nº : CSRF/03-04.670

No mesmo sentido, quanto à natureza financeira do crédito-prêmio, manifestou-se o Consultor da União no Parecer GQ – 172, que foi aprovado pelo Excelentíssimo Senhor Presidente da República.

Vale ainda lembrar jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, quanto à natureza jurídica, ilustrada com as seguintes ementas:

"IPI. CRÉDITO PRÊMIO. O incentivo fiscal de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 491/69 é de **natureza financeira**, não sujeito a decadência prevista no art. 173 do CTN." (Acórdão nº 201-69.992, de 18/10/1995, Relator Conselheiro Expedito Terceiro Jorge Filho) (grifei)

"IPI. CRÉDITO PRÊMIO. O benefício fiscal previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 491/69, foi revogado a partir de 1º de janeiro de 1984, em face das normas emitidas pela delegação de competência prevista no DL 1.724/79. Esse benefício, por ter **natureza financeira**, comportava a delegação de competência levada a efeito pelo referido decreto-lei, que guarda inteira compatibilidade com a ordem constitucional vigente – CF/67. (...)" (Acórdão nº 203-06.366, de 26/01/2000, Relator Conselheiro Renato Sclaco Isquerdo) (grifei)

"IPI. CRÉDITO-PRÊMIO À EXPORTAÇÃO. ILEGALIDADE. IN SRF Nºs 210 E 226, DE 2002. Tratando-se de benefício de **natureza financeira**, o direito de aproveitamento do crédito-prêmio à exportação prescreve em cinco anos, contados do embarque da mercadoria para o exterior, a teor do Decreto nº 20.910/32." (...) (Acórdão nº 201-78111, de 01/12/2004, Relator Designado Conselheiro Antonio Carlos Atulim) (grifei)

Portanto, o regime jurídico do Código Tributário Nacional é inaplicável, tendo em vista a natureza não tributária e sim financeira do crédito-prêmio.

De tal conclusão decorre outra, de natureza processual. Com efeito, o artigo 1º do Decreto nº 70.235/72 reza o seguinte:

"Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e **exigência dos créditos tributários da União** e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal."

Ora, considerando que ele tem *status* de lei somente outra norma de mesma posição poderia nele inserir processos relativos a benefícios de natureza financeira, o que, no caso da devolução do prêmio em causa, não ocorreu.

Processo nº : 10875.002647/98-72
Acórdão nºº : CSRF/03-04.670

O argumento adotado pela decisão de primeiro grau foi de que o fato de a presente exigência não ter natureza tributária não impediria que ela constasse de um auto de infração, já que a determinação do artigo 2º do Decreto-lei nº 1.722/79 exige a formalização de processo de cobrança, por serem devidos multa e juros. Além disso, seria assegurado ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, nos moldes previstos na Carta Magna, inciso LV do artigo 5º.

Seria necessário, então, o processo administrativo, inclusive com respeito ao princípio da informalidade. Pois, se forem obedecidos todos os aspectos legais, a forma não pode implicar em nulidade processual.

Em que pese entender também que devem ser atendidos os princípios constitucionais ¹, penso que o administrador somente pode agir em função do disposto em lei. Aliás, é assim que dispõe a Lei nº 9.784/99, artigo 2º, parágrafo único, inciso I, ao estabelecer que nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito.

E, no caso, apesar da determinação contida no artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.722/79, no sentido de que o responsável por infração às normas estabelecidas pelo Poder Executivo, da qual resulte a utilização indevida dos estímulos fiscais estará sujeito à devolução da importância paga ou creditada, não existe, friso outra vez, norma legal estabelecendo o rito do PAF para processos de devolução do benefício pelo contribuinte ao Fisco.

A Instrução Normativa nº 100, de 15 de setembro de 1983, pelo seu próprio caráter de norma infra-legal, não preenche tal lacuna.

¹ Lei nº 9.784, artigo 2º, *caput* : "A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência."

Processo nº : 10875.002647/98-72
Acórdão nº : CSRF/03-04.670

Portanto, em obediência ao disposto na mesma Lei 9.784/99, que rege o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, em seu artigo 53, de que a Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, voto por declarar a nulidade do processo em pauta *ab initio*.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2005.


ANELISE DAUDT PRIETO

