



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
RECURSO Nº : RD/303-0.255 (303-117722)
MATÉRIA : DRAWBACK SUSPENSÃO
RECORRENTE : AUTOLATINA BRASIL S/A
RECORRIDA : TERCEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO E
CONTRIBUENTES
INTERESSADA : FAZENDA NACIONAL
SESSÃO : 04 DE NOVEMBRO DE 2002
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.330

DRAWBACK – DECADÊNCIA – O instrumento através do qual ocorre o lançamento do crédito tributário suspenso em razão do regime de drawback é o termo de responsabilidade, embasado na declaração do contribuinte relativa ao regime praticado. O sujeito ativo da relação tributária passa a ter direito de exigir o eventual crédito tributário decorrente de inadimplemento do drawback a partir da data de expiração do prazo para a execução integral do mesmo. Auto de infração deve ser lavrado apontando a falta respectiva e aplicando as penalidades cabíveis.

Preliminar rejeitada por maioria de votos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTOLATINA BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Moacyr Eloy de Medeiros (Relator), Paulo Roberto Cuco Antunes e Nilton Luiz Bártoli. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Márcia Regina Machado Melaré.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ
RELATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, HENRIQUE PRADO MEGDA e JOÃO HOLANDA COSTA.

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

RECURSO Nº : RD/303-0.255 (303-117722)
RECORRENTE : AUTOLATINA BRASIL S/A

RELATÓRIO

Insurgindo-se contra a decisão prolatada pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, a empresa epigrafada recorre, tempestivamente, do acórdão assim ementado:

**"TAXA DE MELHORAMENTOS DOS PORTOS. DRAWBACK
SUSPENSÃO.**

Pelo descumprimento do "drawback" - suspensão é devida exigência da TMP suspensa juntamente com o Imposto de Importação (art. 3.-I e parág. 1º da Lei nº 1.506/76 c/ nova redação dada pelo Decreto-lei nº 2.185/84).

Exclusão da TRD no cálculo de juros de mora, para o período de fev/jul 91. Indevida a multa de mora.

Rejeitada a arguição de decadência/prescrição.

Recurso parcialmente provido."

Sob o amparo do Ato Concessório nº 427-87/00150-4, de 27/08/87, a recorrente importou através das DI's de fls. 95 a 494, registradas no período de 02.01 a 15/12/86, insumos diversos para a fabricação de veículos automotores, sob o regime *drawback*, modalidade suspensão, com fulcro no art. 314 inciso I do RA.

Não adimplindo integralmente com o compromisso de exportação até 31/08/89, que foi o prazo fixado para a exportação consignado no já mencionado Ato, a CACEX encaminhou à SRF relatório de comprovação do drawback nº 1963-91/807-9, nos termos do item 15 da Portaria MF 36/82, informando sobre a necessidade de nacionalização de parte das mercadorias desembaraçadas pela razão esposada. Ocasão em que a autoridade administrativa lavrou o Auto de Infração exigindo da autuada o recolhimento aos cofres da União dos tributos suspensos e encargos correspondentes.

A autuada protocolizou, tempestivamente, a sua impugnação de fls. 502 a 525.

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

A Decisão DRJ/SP nº 1.183/95-42.045, julgou a ação procedente para a cobrança da taxa de melhoramentos dos portos, de acordo com o § 1º, do art. 3º, do Decreto-lei nº 2.145/84.

Considera que a inadimplência comprovada nos autos torna a exigência fiscal plenamente respaldada na legislação, mantendo a exigência do crédito tributário na sua totalidade.

A autuada, irresignada, recorre, tempestivamente, da referida decisão, alegando, resumidamente:

a) preliminar de decadência do crédito tributário, nos termos do art. 173 inciso I do CTN, por entender que as mercadorias objeto do litígio transitaram pelo porto de desembarque no período de 02.01 a 15/12/86, conforme os respectivos registros das DI's, e que o fato gerador da TMP é a movimentação de mercadorias nos portos, de ou para navios ou embarcações auxiliares.

Defende que apesar da suspensão da exigência do crédito tributário na vigência do regime de *drawback*, nenhuma norma legal impedia que o mesmo fosse constituído, nos termos do art. 142, do CTN.

De acordo com o inciso I do art. 173 do mesmo *mandamus*, o prazo decadencial, que não se interrompe nem se suspende, começaria a contar de 01/01/87, findando-se em 01/01/92, antes da lavratura do Auto de Infração, que se deu em abril/93.

Que a PGFN concluiu através do Parecer PGFN/CRJN nº 1.064/93, que nos casos de *drawback*, far-se-ia primeiro o lançamento e posterior suspensão da exigência do crédito tributário.

Acrescenta nos autos o Acórdão nº 302-32.474, jurisprudência relativamente à extinção da taxa de melhoramentos dos portos pelo art. 7º, do

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

Decreto 2.434/88, o qual também pede que seja decretada em liminar a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

b) No mérito, defende que a TMP foi criada em função da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos, contudo, a mesma incidiu sobre o valor CIF da mercadoria independentemente do serviço prestado ou colocado à disposição do contribuinte, o que não é permitido pelo Diploma Maior. Que a sua base de cálculo não era o valor prestado e sim o valor da mercadoria. Que a TMP foi extinta pelo Decreto supra mencionado. Que o § 2º, do art. 145, da CF/88 dispõe que as taxas não poderão ter por base de cálculo própria de impostos. Que esse entendimento é mantido pelo § 2º, do art. 16, da CF anterior.

c) Combate a aplicabilidade da TRD como fator de correção monetária com base na Lei nº 8.218/91 e a multa de mora seja pela decadência, seja por entender que a multa moratória é uma penalidade e não um acréscimo legal e, não havendo qualquer cominação de penalidade de qualquer natureza pelo inadimplemento do compromisso de exportação no regime *drawback*, incabível a multa de mora, ou por ainda não haver ocorrido o vencimento do débito.

Manifestando-se sobre a matéria, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes prolatou a decisão conforme ementa, *in verbis*:

"TAXA DE MELHORAMENTOS DOS PORTOS. DRAWBACK SUSPENSÃO.

Pelo descumprimento do "drawback" - suspensão é devida a exigência da TMP suspensa juntamente com o Imposto de Importação (art. 3.-I e parág. 1. Da Lei nº 1.506/76 c/ nova redação dada pelo Decreto-lei nº 2.185/84).

Exclusão da TRD no cálculo de juros de mora, para o período de fev/jul 91. Indevida a multa de mora.

Rejeitada a arguição de decadência/prescrição.

Recurso parcialmente provido."

Insurgindo-se contra a decisão prolatada, a empresa epigrafada recorre, tempestivamente, às fls. 617/629, argüindo em síntese:

- Que a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes negou a preliminar de decadência do direito de a Fazenda

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

Nacional constituir o crédito tributário e, no mérito, negou o provimento do recurso por entender devida a Taxa de Melhoramentos dos Portos - TMP.

- Que a Segunda Câmara deste Conselho já se pronunciou de forma totalmente inversa através do Acórdão nº 302-32.474, com o "*place*" do representante da Fazenda Nacional, que embora trate do I.I., tem plena aplicação no presente caso, através do aresto assim ementado:

**"DRAWBACK
SUSPENSÃO DE TRIBUTOS
DIVERGÊNCIA NA DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS.**

Decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário no caso do Imposto de Importação, após decorrido o prazo de cinco anos do registro da Declaração de Importação - ocorrência do fato gerador - por ser seu lançamento por homologação (art. 150, parág. 4º do CTN).

*Acolhida a preliminar de decadência arguida pela recorrente."
(Doc. 01 anexo).*

- Que a E. Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes também já se pronunciou sobre a matéria, em caso idêntico ao presente TMP, e do mesmo sujeito passivo, tendo como resultado no v. Acórdão unânime nº 301-27.902, assim ementado:

"DRAWBACK - SUSPENSÃO DE TRIBUTOS.

Decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário no caso da Taxa de Melhoramento dos Portos, após decorrido o prazo determinado pelo art.173, I do CTN para seu lançamento.

*Acolhida preliminar de decadência arguida pela recorrente."
(Doc. 02 anexo, cópia autenticada de inteiro teor).*

- Que diversos são os julgados neste sentido, a saber, vv. Acórdãos nºs. 301-27.903, 301-27.940, 301-27.939 e 301-27.938, docs. 3 a 6, anexos), em que figuram como sujeito passivo a própria recorrente, entre tantos outros.
- Que o aresto recorrido afirma, equivocadamente, que no caso de *drawback* não há decadência, enquanto que a jurisprudência transcrita e citada reconhece e confirma a decadência na hipótese, o que impõe o cabimento do recurso.

Quanto à preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, laborou em equívoco o DD Relator ao procurar afastar essa decadência, baseando a sua fundamentação nos arts. 142 e 147 do CTN,

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

tendo como decorrência a sujeição ao prazo prescricional de que trata o art. 174 do CTN e não o prazo decadencial defendido pela recorrente.

Que efetivamente, o caso deve ser analisado à luz do que preceitua o art. 173, I do CTN, *in litteris*:

"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."

Com efeito, determinava, então, o referido art. 3º, inciso I do revogado Decreto-lei nº 2.184/84 que ficará suspenso o pagamento da TMP com relação às mercadorias importadas sob concessão de *drawback* na modalidade suspensão de impostos.

Porém, é o pagamento dos tributos que está suspenso. Não há qualquer norma legal que impeça a constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Que o entendimento desse E. Conselho de Contribuintes como se vê do v. Acórdão nº 302-32.474, *verbis*:

"Com referência ao regime de drawback suspensão, ele apenas suspende o pagamento dos tributos exigidos na importação, não o cálculo do valor do tributo devido, sendo que o importador assina até Termo de Responsabilidade pelo cumprimento das obrigações do Ato Concessório respectivo. O fato gerador ocorre com o próprio registro da D.I."

Que a Fazenda Nacional faz coro com a recorrente, através do seu Parecer PGFN/CRJN nº 1.064/93, que no item 9 expõe:

"9. Logo, sem lançamento não há crédito tributário, Deflui daí, como o comando objeto do "caput" do art. 152 do CTN é no sentido de suspender a exigibilidade do crédito tributário, resulta que a ação do Fisco é suspensa, ex-vi-legis, após a efetivação do lançamento, que, aliás, não pode deixar de ser efetuado, por se tratar de atividade administrativa vinculada e obrigatória (parágrafo único do art. 142)."

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

Que por força do art. 156, inciso V do CTN, extingue o crédito tributário a prescrição e a decadência.

Que a decadência inicia-se a partir do fato gerador, não admitindo interrupção nem suspensão.

Que apesar da empresa haver notificado a CACEX em 31/08/89 (fls. 19), somente foi intimada a recolher tributos em 02/04/92 (fls. 64), vencido o prazo da Fazenda constituir o crédito no dia 01/01/92, conforme preceitua o art. 173 do CTN.

No mérito, a hipótese de incidência de Taxa de Melhoramentos dos Portos, ora exigida da recorrente, foi extinta pelo Decreto nº 2.434/88, havendo esta sido criada em função da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos.

Que é ilegal a cobrança da TMP. Esse entendimento encontra-se esposado no RE nº 100.279 (RTJ 108/905) em que ficou reconhecida a inconstitucionalidade da taxa de coleta de lixo, tendo em vista o art. 18, § 2º, da CF e o art. 77, parágrafo único do CTN.

A esse respeito, cita o RE 98581 (RTJ 105/858), Rel. Min. Francisco Resek e o RTJ 208/905, cujo o relatório é do Ministro Alfredo Buzaid. Idêntico entendimento foi adotado na decisão do RE 96.344-SP, pelo plenário do STF, tendo como relator o Min. Neri da Silveira.

Finalmente, requer a reforma do Ac. 303-28.477 para que, em preliminar seja decretada a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o presente crédito tributário, caso contrário, o que se admite somente para argumentar, seja decretada a improcedência da exigência fiscal.

Às fls. 670/672 a D. Fazenda Nacional comparece nos autos defendendo a tese já apresentada na instância a quo, não trazendo, no entanto,

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

nenhum fato novo ou relevante, dentre aqueles constantes dos autos. Requer a improcedência do recurso especial, mantendo-se o acórdão recorrido.

É o relatório.



PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO MOACYR ELOY DE MEDEIROS, RELATOR

O recurso preenche os requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Inconformada com a decisão emitida no Acórdão nº 303-28.477, Autolatina Brasil Ltda interpôs recurso de divergência quanto à matéria de decadência arguida, apresentado como paradigma os Acórdãos 302-32.474, 301-27.902, 301-27.903, 301-27.940, 301-27.939 e 301-27.938.

Em preliminar, a recorrente argüi a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o presente crédito tributário.

Sobre esta exata matéria, já se pronunciou a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, através dos Acórdãos unânimes números 301-28.251; 301-27.940; 301-27.938; 301-27.939; 301-27.902 e; 301-27.903, estando assim redigido o voto do último julgado citado:

“Como é sabido, a ocorrência do fato gerador dá nascimento à obrigação tributária, e não, ainda, ao crédito tributário.

Assim, o preenchimento da DI constitui mera informação do contribuinte ao Fisco e o seu registro, apenas, o fato gerador, de acordo com o art. 87, I do Regulamento Aduaneiro.

O regime aduaneiro especial, na modalidade em que foi concebido à recorrente, somente suspende o pagamento dos tributos aduaneiros, em nada impedindo a constituição do crédito tributário, por via do lançamento, a partir da ocorrência do fato gerador.

O art. 455 do Regulamento Aduaneiro - RA, estabelece que 'a revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

a finalidade de verificar a regularidade da importação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive, o cabimento do benefício fiscal aplicado.'

Determina também o art. 456, do RA que 'a revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário'.

Pelo art. 173, inciso I do CTN, 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

Por outro lado, o artigo 150, § 4º, do mesmo CTN dispõe que 'se a lei não fixar prazo à homologação, será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador: expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação'.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, posicionando-se sobre matéria análoga, através do Parecer PGFN/CRJ nº 1.064/93, determina que, nas hipóteses em que se encontra suspenso o pagamento de determinado tributo, deve a Receita Federal efetuar o lançamento, a fim de prevenir-se dos efeitos da decadência, suspendendo, no entanto, os procedimentos executórios.

Finalmente, o Terceiro Conselho também já se manifestou sobre matéria idêntica, através do Acórdão unânime nº 302-32.474, da Segunda Câmara, com a seguinte emenda:

'DRAWBACK

SUSPENSÃO DE TRIBUTOS

DIVERGÊNCIA NA DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS

Decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário no caso do Imposto de Importação, após decorrido o prazo de cinco anos do registro da Declaração de Importação - ocorrência do fato gerador - por ser seu lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN).

Acolhida a preliminar de decadência argüida pela recorrente."

No regime de "Drawback" o fato gerador, ocorrido no registro da DI; o crédito tributário, fica suspenso, de modo que, se a obrigação contraída não for cumprida, o tributo passa a ser exigível, passa a ser matéria de cobrança e, portanto, suscetível de prescrição (se o contribuinte, em 30 dias, não garantir o

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

pagamento), como determina a lei. Se o Fisco, no período de 5 (cinco) anos contados da data do registro da DI, revê-la e encontrar diferença de imposto, deverá lançar a diferença em procedimento de ofício. E isso porque, ao preencher e entregar a DI, após todos os procedimentos para determinar a obrigação tributária, calcular o imposto devido (II e IPI) o lançamento se caracteriza pela modalidade de homologação.

No caso concreto, o prazo de 5 anos para a homologação já se expirara e, portanto, homologado estava o lançamento desde o transcurso desse prazo. Restaria à Repartição Fiscal iniciar os procedimentos de cobrança tão-somente, desde 4/12/91, sob a pena de prescrição da correspondente ação (art. 174, do CTN). Se o pagamento não se fizesse em 30 dias (cobrança amigável) deveria o processo ser encaminhado à PFN para execução. Em havendo diferença de tributo, em processo de revisão da DI, o prazo decadencial extinguir-se-ia em 31/12/91, não havendo lugar para lançamento de ofício, a partir dessa data.

A lide submetida à CSRF versa sobre a decadência, e sob essa ótica, o recurso deve ser provido, uma vez que o II e o IPI, na importação, tem por fato gerador a data do registro da DI, definido pelo art. 87, do RA. Concorro plenamente com o voto da ilustre Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierregatto, no Ac. 302-32.474, de 01/12/92, de fls. (paradigma) e com os fundamentos do recurso parcial de divergências.

Assim concluo que, nos casos de regime de *drawback* - *suspensão*, ficando apenas suspenso o pagamento dos tributos aduaneiros, e não a possibilidade de se constituir o crédito tributário pelo lançamento, de competência privativa da autoridade fiscal - art. 142, do CTN, ocorrerá a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de importação através do Auto de Infração ou Notificação de lançamento, após o decurso do prazo de cinco anos, contado a partir da ocorrência do seu fato gerador.

O prazo decadencial é fatal, não admitindo interrupção nem suspensão, razão pela qual não há o que impeça a constituição do crédito tributário

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

pelo lançamento, por parte da autoridade fiscal que, havendo regime aduaneiro especial *drawback-suspensão*, deverá suspender tão-somente a exigibilidade do tributo, aguardando-se o adimplemento ou não da condição necessária à sua fruição.

Está claro que a constituição do crédito tributário, na hipótese dos autos, somente ocorreu em 03/03/93, com a lavratura do Auto de Infração, portanto, passados mais de 06 (seis) anos da ocorrência dos fatos geradores.

Dispõem o art. 150, § 4º e 173, inciso I, ambos do CTN:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

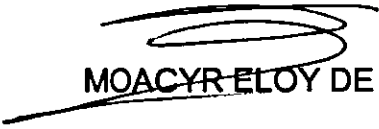
"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."

Por outro lado, a taxa de melhoramento dos portos, tem como razão (fato gerador), a utilização das instalações portuárias, que ocorreu com a atracação do navio transportador da mercadoria importada.

Concluindo, em fase de todo o exposto, entendo perfeitamente caracterizada a decadência argüida razão porque voto no sentido de acolher a preliminar suscitada pelo Recorrente.

Sala das Sessões-DF, em 04 de novembro de 2002.


MOACYR ELOY DE MEDEIROS

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

VOTO VENCEDOR

Conselheira MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ – Relatora Designada

Entendo que a arguição de decadência deva ser rejeitada pelos seguintes fundamentos:

1)- Ratificando o quanto já declarei em voto vencido, por ocasião do julgamento em segunda instância administrativa, entendo que, no caso, não há que se falar em prazo de decadência, vez que o lançamento do crédito tributário se aperfeiçoou por ocasião do registro da Declaração de Importação, momento em que foi firmado, também, o Termo de Responsabilidade, documento no qual está representado o crédito tributário devido, porém com sua exigibilidade suspensa a termo, conforme artigo 548 do Regulamento Aduaneiro.

O fato gerador do tributo ocorreu com a entrada da mercadoria no país e o crédito tributário respectivo foi formalizado no termo de responsabilidade, afastada, todavia, a exigibilidade desse, em razão do regime suspensivo de tributação.

Tal entendimento é expresso por Osiris de Azevedo Lopes Filho, em sua obra “Regimes Aduaneiros Especiais”, editora RT:

“ Dispõe o Decreto-lei 37/66, em seu art. 71, introdutório dos regimes aduaneiros especiais, que as obrigações cambiais e fiscais, relativas à mercadoria sujeita a regimes aduaneiros especiais, se constituirão mediante termo de responsabilidade devendo ser cumpridas dentro dos prazos fixados para cada regime, aí incluída a sua prorrogação.

O art. 44, do aludido ato legal, fixa o princípio de que o despacho aduaneiro de mercadoria importada, qualquer que seja o regime (a

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

ênfase explicativa é do próprio dispositivo legal), será processado com base em declaração a ser apresentada na repartição aduaneira.

Comprova-se, assim, que a legislação do imposto, de forma sistemática, considera que as importações submetidas aos regimes aduaneiros estão na área de incidência do tributo, já que, pela sua entrada no país, materializou-se o fato impositivo via adequação do acontecimento à hipótese tributária.

O elemento temporal dos regimes aduaneiros especiais, de natureza suspensiva, materializa-se na data em que o importador firma o termo de responsabilidade correspondente ao regime. Tal conclusão deriva do mandamento contido no art. 71 do Decreto-lei 37/66, que determina que as obrigações fiscais se constituirão mediante termo de responsabilidade. Dentre essas obrigações, obviamente, há de estar a principal, que tem por objeto o pagamento do tributo.

A redação do referido dispositivo não é clara e padece de imperfeições.

Não teria, todavia, consistência um termo de responsabilidade que não previsse o montante do tributo, caso não fosse observada a destinação estabelecida no disciplinamento do regime.

Por outro lado, seria inócuo um termo de responsabilidade que dispusesse apenas sobre medidas de controle fiscal, fixando um compromisso da parte do contribuinte." (pgs. 74 e 75)"

.....

** Resta examinar o lançamento característico dos regimes aduaneiros especiais de natureza suspensiva.*

A apresentação da declaração relativa ao regime aduaneiro especial, com sua natural complexidade, eis que, regra geral, são exigidas informações relativas a preço da mercadoria, valor do seguro

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

e frete, identificação do país de origem e de procedência, individualização da mercadoria, especificando-se peso, medida, marca de fabricação, indicação do exportador e muitas outras, está a indicar que a modalidade de lançamento é por declaração, consoante a definição constante do art. 147 do CTN, pois, sem esses dados, é impossível a sua efetivação.

O instrumento através do qual ocorre o lançamento é o termo de responsabilidade, embora o ato preparatório que instrua o lançamento seja a declaração relativa ao regime praticado." (pgs. 75/76)

2)- Outro entendimento sufragável e bastante para desacolher a preliminar de decadência, argüida pelo recorrido, é de que ,com o registro da Declaração de Importação há a ocorrência do fato gerador e o lançamento do crédito tributário na modalidade de auto-lançamento (lançamento por homologação). Não há, portanto, diferimento quer do fato gerador, quer do ato de lançar. O Registro da DI/LI marca esses dois momentos.

Contudo, como o regime, no caso, é de Drawback suspensão, o crédito tributário tem sua exigibilidade suspensa em razão de condição a ser cumprida a termo.

Cessada a causa suspensiva com o termo do prazo do ato concessório, há de ser feita a verificação do cumprimento do Drawback. Constatado o não cumprimento integral do Drawback, o crédito tributário remanescente, que estava suspenso, torna-se imediatamente devido.

Outra não pode ser a conduta da fiscalização, porque seus atos estão condicionados ao prazo pré-fixado para a exigibilidade da obrigação. Se, porventura , a fiscalização, desde logo, no curso do regime de drawback constata uma infração e lavra o auto de infração respectivo, o contribuinte

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

tem o direito de alegar que ainda tem prazo para cumprir a integralidade do regime do Drawback, nada podendo ser contra ele exigido.

Desta forma, uma vez que o crédito tributário já se encontra lançado , a Fazenda Nacional passa a ter direito de exigir o eventual crédito tributário decorrente de inadimplemento de drawback a partir da data da expiração do prazo para a execução integral do mesmo, através de auto de infração no qual aponte a falta respectiva e aplique as penalidades cabíveis juntamente com o crédito tributário.

3)- Por fim, ainda que assim não fosse, da mesma forma que as isenções condicionadas, o Estado não pode revogar, a qualquer tempo, o benefício que conferiu através de Drawback, devendo respeitar o prazo concedido para sua execução. E, da mesma forma, em razão da condição inserta no Drawback, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, dar-se-ia na forma prevista no artigo 173 do CTN, qual seja, de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e não daquele que tomou ciência de eventual descumprimento do regime.

Decidiu, nesse sentido, o extinto TRF- 4.Região, em 1999, conforme ementa a seguir transcrita.

Ressalto, desde logo, tendo em vista que a ementa parece ser contraditória com este voto , que, naquele caso, somente foi acolhida a prejudicial de decadência em razão de a fiscalização ter lavrado auto de infração dez anos após o término do prazo do ato concessório , e não no prazo estabelecido no artigo 173 do CTN:

** Ementa: 1- Os incentivos fiscais possuem natureza jurídica semelhante às isenções condicionadas. Portanto, se na linha do CTN a isenção condicionada não pode ser revogada a qualquer tempo, no*

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

caso concreto, a isenção somente poderia ser afastada por força da inadimplência da beneficiária. As isenções condicionadas conferem ao beneficiado direitos subjetivos subordinados à condição.

2. Condicionado o incentivo, o prazo da Fazenda Pública para constituir o crédito pelo lançamento, conforme art. 173 do CTN, era de 5(cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inc.i), ou seja, 1980, e não daquele em que tomou ciência do descumprimento (1990).

3. Não obedecido o prazo legal, tendo decaído o seu direito de constituir-lo, o que traz como consequência a extinção da obrigação e do crédito tributário, a teor do art. 150 do CTN.

No bojo do Acórdão, o ilustre Relator Juiz Hermes Siedler da Conceição Jr destacou :

** Na situação, ficando condicionada a revogação dos incentivos ao descumprimento das condições, o ato de revogação somente poderia ser expedido após a comprovação de que, efetivamente, a beneficiária, no prazo estipulado no Termo de Responsabilidade, deixou de cumprir as estipulações contratuais. O ato da revogação dos incentivos, como se vê, não era faculdade da autoridade concedente, que, por conveniência ou oportunidade, poderia fazê-lo a qualquer tempo, porque condicionado ao descumprimento das obrigações ajustadas.*

Dessa forma, o marco para a contagem do prazo para a constituição do crédito pela Fazenda Pública, porque condicionado, não pode ser o da data do ato da revogação, nem daquele em que tomou ciência do descumprimento, pois havia prazo pré fixado para a obrigação passar a ser exigível, mas, sim, daquele em que porventura as condições deixaram de ser cumpridas. O saldo, então, que a Fazenda Nacional cobra por meio da Execução em apenso passou a ser devido a partir da data da expiração do prazo para a execução integral do projeto industrial que deu origem à concessão de estímulos fiscais e

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

financeiros à apelada, isto é, 02.08.79, e não da data do ato da revogação do incentivo.

Esse raciocínio tem apoio no art. 178 do CTN que diz " a isenção , salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inc. III do art. 104" . Plenamente aplicável ao caso, já que os incentivos fiscais possuem natureza jurídica semelhante às isenções condicionadas. Portanto, se na linha do CTN a isenção condicionada não pode ser revogada a qualquer tempo, no caso concreto, a isenção não poderia ser afastada senão em razão da inadimplência da beneficiária, ora apelada. O poder do Estado nesse caso não pode se sobrepor à proteção dos interesses individuais porque as isenções condicionadas conferem ao beneficiado direitos subjetivos subordinados à condição.

....

No caso, como o incentivo estava condicionado, o prazo da Fazenda Publica para constituir o crédito pelo lançamento, conforme art. 173 do CTN, seria o de 5(cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inc.I), ou seja, 1980, e não daquele em que tomou ciência do descumprimento (1990)....."

Da mesma forma assim foi decidido em 1979:

" DECADÊNCIA - DRAWBACK - INICIO DO PRAZO DECADENCIAL - Se a mercadoria foi importada com isenção temporária, no regime de drawback, findo o prazo para a exportação, decai o beneficiário do direito ao incentivo fiscal. Verifica-se então a incidência do tributo. Não é o desembaraço aduaneiro com isenção temporária que fixa o início do prazo decadencial de constituição do crédito tributário, mas o fim do prazo do incentivo fiscal." (TRF . Ac.

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03.03.330

*4ª. T.-, publ. 6.6.79- AMS 81.964-ES – rel.Min. Carlos Alberto
Madeira)*

Isto posto, voto no sentido de ser rejeitada a arguição de
decadência.

Sala das Sessões – DF, em 04 novembro de 2002



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ