



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 11050.000171/97-84
Recurso nº : RP/303-0.275 (303-120181)
Matéria : DRAWBACK
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : RECRUSUL S/A
Sessão de : 18 de março de 2003
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

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 da expiração do prazo para a execução integral do ato concessório.

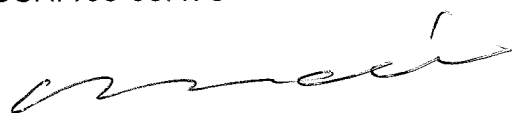
Preliminar rejeitada por maioria de votos.

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, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Moacyr Eloy de Medeiros (Relator), Nilton Luiz Bartoli e Paulo Roberto Cuco Antunes. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Márcia Regina Machado Melaré.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ
RELATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 28 NOV 2003

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

Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

Recurso nº : RP/303-0.275 (303-120181)
Sujeito Passivo: RECRUSUL S/A

RELATÓRIO

A Decisão DRJ/PAE nº 04/12/99 julga o lançamento procedente em parte, para manter tão somente a exigência do I.I. e do IPI relativamente às adições 1 a 3 da DI nº 172/92, acrescidos de juros e multa de mora, a partir das datas dos respectivos fatos geradores, e cancelar, por entender decadente, a exigência desses mesmos tributos, acrescidos de juros de mora e de multas de ofício, relativamente à adição 1 da DI nº 542/92, bem como, a exigência das multas de ofício sobre os valores do I.I. e do IPI relativamente às adições 1 a 3 da DI nº 172/92.

Fundamenta, sucintamente, que a obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira decorre dos arts. 2º e 6º do DL 666/69, com as alterações do DL 687/69; que a isenção/redução perquerida pela autuada decorre de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração (art. 176 do CTN); que nem mesmo os DL 1219/72 DL 1428/75, do qual decorre a redução de tributos, benefício que foi efetivamente deferido à interessada, para as importações dos produtos a que se referem as DI's, supramencionadas, de acordo com o Certificado BEFLEX nº 386/86, nem a legislação que lhes sobreveio, estabeleceram exceção para o benefício da espécie, quanto à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira; que os artigos 135, 217 e 218 do RA explicitam adequadamente o descumprimento da legislação já citada e, que o fato do adimplemento do compromisso de exportação, não exime a interessada de, no curso do despacho aduaneiro, comprovar o preenchimento dos demais requisitos gerais ou decorrentes do contrato, necessários à fruição desse benefício, sob pena do mesmo não ser reconhecido pela autoridade fiscal.

Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

Irresignada com a decisão *a quo*, a autuada interpõe o seu recurso, tempestivamente, à Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, argüindo, sucintamente:

- Preliminar de decadência contra a exigência do I.I. e IPI relativamente às Adições 1 a 3 da DI nº 172/92, por entender que de acordo com o art. 150, § 4º do CTN, uma vez antecipado o pagamento, o lançamento se opera pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da antecipação efetuada, expressamente a homologa.
- Dessa condição resultaria a extinção definitiva da constituição do crédito tributário em 1º/01/98, contados de 1º/01/93, eis que o registro dessa DI ocorreu em 1992.
- Que a vista no disposto no art. 156-V do CTN, c/c o art. 138, caput do DL 37/66, com redação dada pelo art. 4º do DL nº 2.472/88 e, com o art. 61-II do RIPR/82, o prazo para constituição do crédito tributário relativo ao I.I. e IPI é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderiam ter sido lançados.
- Ratifica o acórdão já mencionado na impugnação para ilustrar a sua exposição.
- Que no caso em que o contribuinte não antecipar o pagamento, abre-se a oportunidade para que a autoridade administrativa efetue o lançamento de ofício preceituado no art. 173 do CTN.
- Que no caso da isenção, ocorre o fato gerador, porém, ocorre a dispensa legal do pagamento do tributo devido. Cita julgados diversos que exemplifica o caso.
- No mérito alega que a autoridade administrativa, ao seu alvitre, interpretou que o amparo legal do qual se tutelou a autuada, estaria contido no conceito de favores governamentais (inteligência do parágrafo único do art. 6º do DL 666/69), do qual discorda.
- Que o programa BEFLEX não consiste em favor fiscal conforme as cláusulas constantes do Termo de Aprovação BEFLEX nº 328/86.

A autuada efetua o depósito recursal, conforme DARF's de fls. 152/153, postulando a insubsistência da exigência tributária.



Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

O Acórdão nº 303-29.230/99 acolhe a preliminar de decadência, julgando o recurso provido, *ex vi* do art. 54 do DL 37/66.

O RP/303-0275 oferecido pela Fazenda Nacional ratifica o entendimento manifesto pelo Conselheiro João Holanda Costa, no qual o acórdão recorrido, não deve ser examinado à luz do § 4º do art. 150 do CTN, porém, de acordo com o art. 173-I, do mesmo *mandamus*.

Defende que em não havendo o recolhimento do tributo objeto do lançamento por homologação, mesmo que acobertado pela isenção, não há crédito tributário, pois, a isenção impede o nascimento da obrigação tributária, retirando o certo fato gerador do âmbito de incidência da norma que prevê o tributo.

Repete os argumentos expostos pelo Julgador Singular, cujos fundamentos estão preconizados nos arts. 217 e 218 do RA.

Cita julgados que corroboram com a sua tese.

A interessada apresenta as suas contra-razões propugnando pela manutenção do acórdão que proveu o seu recurso, embasada em vários julgados da lavra das Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes, os quais dão guarida à tese por si defendida.

É o relato.



Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

VOTO VENCIDO

Conselheiro MOACYR ELOY DE MEDEIROS, Relator

Trata-se da existência de conflito entre a interpretação de dois artigos constantes do CTN e a sua respectiva aplicação na esfera do contencioso administrativo fiscal.

O cerne da questão é a DECADÊNCIA, sendo os artigos 150-§ 4º e 173-I do CTN os objetos de questionamento, por ocasião da sua aplicação.

Instituto esse reconhecido de ofício pelo julgador *a quo*, relativamente ao caso em que houve o recolhimento antecipado dos tributos pela autuada, alterando-se essa posição, no momento em que, por decorrência do usufruto da isenção outorgada, a importadora não os recolheu.

O entendimento esposado no acórdão nº 303-29.230 é conclusivo, com fulcro no art. 54 do DL 37/66, lei de regência e pressuposto para a criação do Dec. 91.030/85 (RA), o que significa dizer que a decadência ocorre prazo de cinco anos, contado do registro da Declaração de Importação, para a apuração da exatidão das informações prestadas pelo importador.

Os argumentos oferecidos pela PFN opõem-se diametralmente ao acórdão supramencionado, fazendo coro com a segunda parte da decisão de primeira instância, ou seja, pela tese da decadência a partir do art. 173 – I do CTN, na qual o prazo decadencial se inicia a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo deveria ser lançado, não acrescentando novidade aos autos.



Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

Alega a d. Procuradoria que a isenção impede o nascimento da obrigação tributária, retirando o fato gerador do âmbito de incidência da norma que prevê o tributo.

Essa assertiva remete do art. 150 para o art. 173 do CTN, a interpretação preconizada pelo legislador.

Destarte, a despeito do entendimento da recorrente, essa isenção é concedida em função de determinadas condições estabelecidas em contrato, por prazo certo, nos termos do art. 178 do CTN, diferindo daquela isenção objetiva, em função da mercadoria, não podendo, portanto, da mesma afastar-se o seu entendimento.

Ao aplicador da lei compete interpretá-la de modo a estabelecer o equilíbrio entre os privilégios estatais e os direitos individuais, sem perder de vista aquela supremacia.

A esse respeito preceitua o art. 111-II do CTN, *litteris*:

“art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I – omissis...;
- II – outorga de isenção.”

Como pelas características do tributo o sujeito passivo efetua o seu pagamento na data do registro da Declaração de Importação, por conseguinte, antes do prévio exame pela autoridade administrativa, por determinação legal, conceitua-se esta modalidade de “lançamento por homologação”.

Se a lei não fixar prazo, a homologação será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Se expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

Quis assim interpretar o texto legal o legislador, não podendo o aplicador fazê-lo de maneira diferenciada (inteligência do art. 111 art. c/c o § 4º do art. 150 do CTN).

Em se tratando de fato gerador, a sua definição encontra-se esculpida no art. 97-III do CTN, no qual consta que somente a lei pode estabelecê-lo, estendendo-se às hipóteses de extinção de créditos tributários, adiante, no seu inciso IV.

É mister esclarecer que no caso em tela, o fato gerador da obrigação tributária materializou-se com a entrada mercadoria em território nacional, portanto, decorrente de previsão legal; houve a delimitação do campo de incidência, apenas não ocorreu o pagamento do imposto devido o benefício da isenção estabelecida em lei, não o sendo por faculdade do importador que, relativamente a DI nº 542/92 pôde optar pelo recolhimento dos impostos preferencialmente com desconto.

O benefício da isenção outorgado, não tem o condão de alterar a interpretação da lei, consoante o art. 111-II da Lei Complementar nº 5.172/66 (CTN), não podendo outra lei hierarquicamente inferior fazê-lo.

Entende este Julgador que efetivamente decaiu o direito da autoridade administrativa constituir o crédito tributário exigido.

Essa matéria encontra-se mansamente pacificada no âmbito do Terceiro Conselho de Contribuintes a exemplo dos acórdãos nºs 301-27534, 301-27535, 301-27536, 302-27532, 303-33301.

Ante o exposto, conheço do recurso, por ser tempestivo e conter os requisitos à sua admissibilidade, para no mérito, negar provimento ao recurso especial oferecido pela Procuradoria da Fazenda Nacional, ratificando o acórdão nº 303-29.230, que prolatou a bem formulada sentença *a quo*.

Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

É assim que voto.

Sala de Sessões - DF, em 18 de março de 2003.



MOACYR ELOY DE MEDEIROS

Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

VOTO VENCEDOR

Conselheira MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, Relatora Designada

Entendo que o recurso especial da PGFN deve ser acolhido, a fim de ser afastada a decadência reconhecida pelo V. Acórdão recorrido.

1) – No caso, trata-se de analisar o crédito tributário lançado relativamente às Adições 1 a 3 da DI 172/92.

Segundo o entendimento expresso na decisão de primeira instância administrativa, o crédito tributário referido não estaria abrangido pela decadência, em razão de o registro da Declaração de Importação 172/92, relativa às adições 1 a 3, ter ocorrido em 15.01.92 e o lançamento fiscal em 07.02.97 e a respectiva intimação em 07.05.97, dentro do quinquênio previsto pelo artigo 173 do CTN, ou seja, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser realizado.

Já, a decisão recorrida, sufragada, por maioria, pela C. Terceira Câmara, houve por bem entender que a hipótese em questão deve se submeter ao disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir do registro da Declaração de Importação.

2) – No meu modo de analisar a questão, entendo que a decadência, no caso, deve ser afastada em razão de a conduta da fiscalização estar condicionada ao prazo pré-fixado para a exigibilidade da obrigação. No caso, o prazo de concessão do BEFLEX se encerrou somente em dezembro/96.



Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

Se, porventura, a fiscalização, desde logo, no curso do regime befief constataste uma infração e lavrasse o auto de infração respectivo, o contribuinte teria o direito de alegar que ainda teria prazo para cumprir a integralidade do regime, nada podendo ser contra ele exigido.

E, ainda, da mesma forma que as isenções condicionadas, o Estado não pode revogar, a qualquer tempo, o benefício que conferiu através de befief, devendo respeitar o prazo concedido para sua execução.

Desde modo, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, dar-se-á 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 – 4ª Região, em 1999, conforme ementa a seguir transcrita, em caso análogo, relativo a “drawback”. 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 de um drawback, 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 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



Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

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 constituí-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 de 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 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



Processo nº : 11050.000171/97-84
Acórdão nº : CSRF/03-03.473

interesses individuais porque as isenções condicionadas conferem ao beneficiado direitos subjetivos subordinados à condição.

...
No caso, como incentivo estava condicionado, o prazo da Fazenda Pública 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. 4ª. T. -, publ. 6.6.79 – AMS 81.964-ES – rel.Min. Carlos Alberto Madeira)

E, ainda, cf. Acórdão 301.28.756:” Decadência – Beflex – O direito de lançar inicia-se a partir do dia seguinte ao término da vigência do compromisso de exportar, conforme o art. 173, I, do CTN.”

Isto posto, voto no sentido de ser acolhido do recurso especial promovido pela União (Fazenda Nacional), reformando-se o V. Acórdão recorrido, no sentido de ser rejeitada a arguição de decadência.

Sala das Sessões – DF, em 18 de março de 2003.


MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ