



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11131.001804/00-11
Recurso nº 329.999 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.426 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2010
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrente VICUNIA DO NORDESTE S/A INDÚSTRIA TÊXTIL
Recorrida DRJ - FORTALEZA/CE

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/11/1988 a 21/01/1999

JUROS DE MORA. DECRETO-LEI Nº. 2.433/88. DECRETO Nº. 96760/88. ART. 161, § 1º, DO CTN. PROGRAMAS ESPECIAIS DE EXPORTAÇÃO. BEFIEEX.

Sobrevindo legislação específica, não há que se falar na regulamentação genérica, posto que a norma especial contempla a hipótese na qual se insere o presente caso em tela os juros de mora devem ser calculados à base de 1% ao mês, incidente sobre todo o período constante do auto de infração mencionado, conforme inclusive estabelecida no CTN, em seu § 1º, do art. 161.

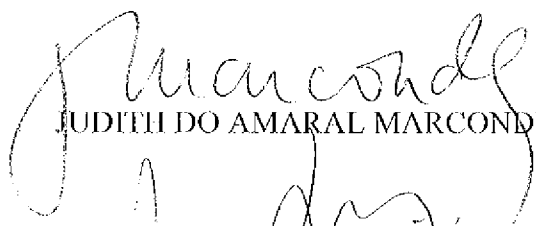
ADIANTAMENTO DE CONTRATO DE CÂMBIO. BALANÇO DE DIVISAS. LANÇAMENTO.

Os valores dos Adiantamentos de Contratos de Câmbio - ACC devem ser registrados no Balanço de Divisas apenas na ocorrência do correspondente ingresso de divisas no País.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitadas as preliminares de nulidade do lançamento de ofício e decadência do lançamento de ofício. Por unanimidade de votos, rejeitada a preliminar de decadência para lançamento do BEFIEEX. Por voto de qualidade, negado provimento ao recurso quanto à inclusão dos ACC's no balanço de divisas, relator Designado, Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Tatiana Migiyama. Por unanimidade de votos, foi dado provimento quanto aos juros de mora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator


RICARDO PAULO ROSA - Redator

FORMALIZADO EM: 07/12/2010.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata o presente processo de verificação fiscal dos compromissos assumidos na vigência do Programa Especial de Exportação – Programa BEFIEX, (de 13/01/89 a 31/01/99) firmados entre as empresas VICUNHA NORDESTE S/A INDÚSTRIA TÊXTIL (anteriormente denominada FIAÇÃO NORDESTE DO BRASIL S/A FINOBRASA, CNPJ 03.332.190/0001-93), FINOBRASA DO MARANHÃO S/A, CNPJ 06.265.987/0001-52 e a UNIÃO FEDERAL.

Tendo sido a Secretaria da Receita Federal comunicada pela Comissão BEFIEX, através do Ofício nº 30/MDIC/PI/BEFIEX/99, de 08 de março de 1999, fls. 456, (vol. 02), que o referido programa foi encerrado por decurso de prazo e adimplemento contratual, procedeu a fiscalização a verificação dos compromissos assumidos no Termo de Compromisso Nº 494, de 13/01/89, fls. 442/444, Termos de Compromissos Aditivos SDI/BEFIEX/Nº 494/I/95, fls 445/446; SDI/BEFIEX/Nº 494/II/98, fls 447; SDI/BEFIEX/Nº 494/III/98, fls 448/449, Certificado SDI/BEFIEX/Nº 494/89, fls. 450/451, Certificado Aditivo/DIC/COPS/BEFIEX/Nº 494/I/92, fls. 452; Certificados Aditivos SPI/BEFIEX/Nº 494/II/95, fls 453, SPI/BEFIEX/Nº 494/III/98, fls 454; SPI/BEFIEX/Nº 494/IV/98, fls 455, quais sejam:

COMPROMISSO	VALORES FOB em US\$
EXPORTAÇÃO	MÍNIMO: 175.000.000
SALDO ANUAL GLOBAL POSITIVO DE DIVISAS	ANO A ANO
SALDO GLOBAL ACUMULADO POSITIVO DE DIVISAS	NÃO INFERIOR A 45.000.000
LIMITE DE IMPORTAÇÃO – MÁQUINAS	22.365.000
LIMITE DE IMPORTAÇÃO – PEÇAS DE REPOSIÇÃO E MATÉRIA-PRIMA	13.200.000

As empresas beneficiárias, de acordo com o Termo de Compromisso Nº 494, de 13/01/89, fls 442/444 e termos aditivos acima mencionados,

(vol.02) assumiram o compromisso de exportar durante o prazo de vigência do Programa BEFIEX “fiões de algodão e algodão-poliéster, cardados e penteados” (CLÁUSULA SEGUNDA), no valor acima demonstrado, sendo-lhes assegurados os seguintes benefícios fiscais:

isenção do imposto de importação incidente na importação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos e materiais, seus respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas novos, destinados a integrar seu ativo imobilizado, em valor FOB até o limite de US\$ 22.365.000,00 (CLÁUSULA TERCEIRA);

e isenção dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, incidentes na importação de matérias-primas, produtos intermediários, componentes e peças de reposição em valor FOB até o limite de US\$ 13.200.000 (CLÁUSULA QUARTA).

Verifica-se das peças acostadas aos autos, que os fatos que deram suporte à infração estão descritos no Relatório de Auditoria-Fiscal, fls. 417/422 (vol.02).

Esclarece a fiscalização no referido relatório, que a empresa FIAÇÃO NORDESTE DO BRASIL S.A. - FINOBRASA incorporou a empresa FINOBRASA MARANTILHÃO (registrada na Junta Comercial do Ceará sob o nº 23.345-1B6, em 12/12/91) e foi incorporada, em 1998 pela empresa VICUNHA NORDESTE S.A. INDÚSTRIA TÊXTIL, conforme CLÁUSULA PRIMEIRA do Termo de Compromisso Aditivo SDI/BEFIEX/Nº494/II/95, fls.447, a qual registra a alteração da titularidade do Programa BEFIEX, que passou de FIAÇÃO NORDESTE DO BRASIL S.A. - FINOBRASA para VICUNHA NORDESTE S.A. INDÚSTRIA TÊXTIL, conforme a Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 02/03/98, registrada na Junta Comercial do Estado do Ceará (JUCEC) sob o nº 23351714 em 10/03/98, tendo a ação fiscal ocorrido no estabelecimento desta

Esclarece ainda a fiscalização:

a fiscalização teve início em 20/09/1999, ocasião em que foi a empresa intimada a apresentar a documentação pertinente ao referido Programa BEFIEX, mediante Termo de Início de Ação Fiscal nº 064/99, fls. 439 (vol.02);

tendo a empresa entregue a documentação solicitada, foi efetuada a conferência nos demonstrativos denominados Balanço de Divisas, fls. 17.337 a 17.828 (vols 69/70/71), nos quais foram lançadas as exportações realizadas pela empresa, as importações efetuadas ao amparo do programa BEFIEX, bem como aquelas desvinculadas do Programa e as importações amparadas por Drawback,

os saldos acumulados do Balanço de Divisas consolidado, por apresentarem incorreções, “foram refeitos por esta fiscalização”, conforme planilha do QUADRO II, extraído dos autos às fls. 18.155 a 18.265 (vol.73) e, para efeitos de verificação do cumprimento do compromisso de exportação, constatamos que o valor atingido, correspondeu a apenas 70,82% do compromisso assumido,

a empresa informou mensalmente à Comissão BEFLEX o valor de suas exportações ao amparo do Programa BEFLEX, contudo os documentos comprobatórios de exportação apresentados às folhas 9.072 a 9.323, 10.512 a 10.589, 11.602 a 11.612, 17.864 a 17.923, 18.149 e aqueles colhidos dos relatórios emitidos pelo SERPRO nos períodos 93,94,95,96 e os resultantes do Sistema SISCOMEX EXPORTAÇÃO às folhas 9.072 a 9.323, 10.512 a 10.589, 11.602 a 11.612, 17.864 a 17.923, não correspondem aos valores lançados nos balanços de Divisas;

efetuada a verificação das importações beneficiadas com isenção de impostos, foi constatado que os valores das declarações de importação extraídos dos documentos constantes das folhas 506 a 9.071, 9.324 a 10.511, 10.590 a 11.601, exceto 11.599, 11.650 a 17.336 e, dos extratos do demonstrativo do sistema LINCEFISC, disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal, divergem dos valores lançados, e ao efetuar o cálculo da quota de 1/3, foi constatado excesso em vários exercícios, conforme demonstrado no QUADRO V;

foram glosadas todas as Declarações de Importação, tratando-as como importação comum;

tendo-se por base que o valor tributável, para efeitos de aplicação de alíquota e apuração do Imposto de Importação - II é o valor CIF da adição, lançamos todas as adições referentes às DI's constantes desse processo às folhas citadas na importação, exceto aquelas com alíquota zero, e aquelas já notificadas em procedimento de revisão aduaneira;

considerando-se que o valor tributável, para efeitos de aplicação de alíquota e apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI é o valor CIF da adição acrescido do II, foram lançadas todas as adições referentes às DI's constantes desse processo, exceto aquelas com alíquota zero, e aquelas já notificadas em procedimento de revisão aduaneira.

A ação fiscal para verificação do cumprimento dos itens objeto do Termo de Compromisso e Termos de Compromissos Aditivos, acima mencionados, resultou na lavratura dos Autos de Infração de fls. 01/415, (vols 01 e 02), visando à cobrança do Imposto de Importação - II e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ambos acrescidos da multa de ofício prevista nos artigos 13, inciso II, e 14 do Decreto-Lei nº 2.433/88, regulamentados pelos artigos 71, inciso II, e 72 do Decreto nº 96.760/88, e dos juros de mora, no valor total de R\$ 196.127.499,68, em virtude de ter a fiscalização constatado inadimplemento dos compromissos firmados no Termo de Compromisso e aditivos respectivos, conforme Relatório de Auditoria-Fiscal, fls 417/422 (vol.02) acima mencionado, nos seguintes termos.

não atingimento do compromisso de exportação assumido no Termo de Compromisso e Aditivos, QUADRO II, fls.419 (vol.02);

saldo anual global negativo de divisas dos exercícios 89, 90, 91, 92, 94, 95, 97 e 98, QUADRO III, fls 420 (vol.02);

saldo global acumulado de divisas negativo, QUADRO III, fls 420 (vol.02);

divergências apuradas nos balanços de divisas referentes ao item 5-FINANCIAMENTOS VINCULADOS ao Decreto-Lei nº 2 433/88, QUADRO IV, fls.420 (vol 02);

excesso na importação de peças de reposição e matéria-prima efetuada pela empresa, QUADRO V, fls.421 (vol.02);

Os dados apurados na ação fiscal estão a seguir demonstrados:

COMPROMISSO	VALORES FOB em US\$
EXPORTAÇÃO	123.933.379
SALDO ANUAL GLOBAL NEGATIVO DE DIVISAS	89, 90, 91, 92, 94, 95, 97 e 98
SALDO GLOBAL ACUMULADO DE DIVISAS NEGATIVO	(59.610.941)
EXCESSO DA QUOTA DE 1/3 NOS EXERCÍCIOS DE 89, 90, 91, 92, 94, 96 e 01/99	11.604.180

Cientificada do lançamento em 05/08/2000, conforme Aviso de Recebimento-AR, fls 18.359, (vol. 73), a impugnante insurgiu-se contra a exigência, apresentando em 05/09/2000 a impugnação de fls. 20.781/20.792, (vol. 85), doravante denominada “Impugnação I”, cujos argumentos colacionados estão a seguir elencados em apertada síntese:

questiona os valores das exportações, apurados pela fiscalização, quanto aos anos de 1989/1992, apresentando quanto a esses períodos, cópias de Guias de Exportação; bem como 1993/1994, arguindo quanto a estes que a diferença numérica não se sustenta, visto que a fonte é a mesma “relatório do SISCOMEX, emitido pela Secretaria de Especial Exportação – SECEX, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior” (sic), de onde por sinal, a fiscalização colheu corretamente os números relativos aos anos de 1995/1999, assim a prova trazida pela empresa de exatidão de seus números é irrefutável, extraídos que foram do referido relatório;

discorda quanto ao saldo global acumulado, o qual questiona em função de três argumentos. 1) das exportações não computadas, 2) dos valores relativos a financiamentos obtidos pela empresa, quanto aos anos de 1997, 1998 e janeiro de 1999; 3) do tratamento dado aos Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio (ACC) no Balanço de Divisas pela fiscalização,

discorda dos valores apontados pela fiscalização quanto aos saldos anuais de divisas, admitindo porém somente dois anos não consecutivos, 1995 e 1997, de saldo anual negativo, arguindo que esses saldos não foram sonogados ao conhecimento da Comissão BEFIEX, a qual teve todas as condições de se assim pretendesse, declarar impedido o Acordo e aplicar as penalidades cabíveis, inclusive, quanto à perda de benefícios ainda não utilizados, no entanto assim não procedeu, tanto que renegociou o acordo e por nenhum momento suspendeu a expedição de autorizações para as importações com isenção de impostos;

insurge-se quanto aos valores que originaram o Auto de Infração em comento, bem como quanto aos documentos utilizados pela fiscalização para respaldar a exigência que lhe é imputada;

solicita perícia nos documentos que embasaram os cálculos que originaram o valor do crédito tributário, arguindo que referidos documentos, que se presume sejam os das importações realizadas pela empresa no decênio do acordo, foram selecionados pela fiscalização a inteiro arbítrio seu e a impugnante, tendo requerido cópia deles, direito que lhe é assegurado pelo Inciso II do art. 3º da Lei nº 9.784/99, não foi atendida, de sorte que não os conhece e obviamente não teve oportunidade de examinar a sua autenticidade e pertinência, nem de verificar a exatidão dos cálculos efetuados;

acrescenta que o exame pericial se justifica plenamente, visto que envolve a autuação em tela, documentos numerosos e cálculos complexos, sujeitos a erros, involuntários que seja, como os cometidos pelo Auditor, e de vulto, em diversas linhas da última coluna do QUADRO III,

formula os quesitos e indica o perito, ressaltando que se o pedido vier a ser inferido, salvo se restar cancelada toda a exigência, será obrigada a alegar, como preliminar em eventual recurso, flagrante violação do princípio constitucional da ampla defesa, configurando grave lesão de direito, haja vista que terá sido impedida de realizar verificações indispensáveis para a quantificação do valor correto,

traz a lume os artigos 13 e 14 do Decreto-Lei nº 2.433, de 19/05/88, ressaltando que na hipótese de aplicação de penalidades, que esta somente seja aplicada depois de submetida ao critério da Comissão BEFIEX, a fim de que, na forma prescrita no art. 14 do referido diploma legal seja definida a graduação da pena,

assinala que com fundamento na lei e nos princípios que regem os contratos, não há como aceitar a aplicação de taxa de juros superiores a 1% ao mês ou fração e muito menos a taxa SELIC;

invoca o artigo 13, I, do Decreto-Lei nº 2.433, de 19/05/88, destacando que pelo só fato de se tratar de disposição que se incorporou como condição de contrato, não pode uma das partes modificá-la unilateralmente, mas não somente por isso, também por ser hoje entendimento dominante que a aplicação da taxa SELIC a tributos é inconstitucional;

ao final reitera que foram cumpridas integralmente as metas de exportação e de geração de saldo acumulado positivo de divisas, que o saldo global negativo de dois anos não determinou aplicação de penalidades, nem a perda dos benefícios, tampouco o cancelamento do acordo;

e na hipótese de sobreviver exigência de qualquer natureza ou valor, requer: a) que seja realizada a perícia para responder aos quesitos formulados; b) que haja a recontagem dos juros de mora; c) que seja onvida a Comissão BEFIEX, a fim de fixar a graduação da penalidade.

Embora já constasse dos autos faria documentação acostada pelo autuante (vols 01/73), no entanto, dada a magnitude das informações envolvidas que abrangem o lapso temporal de dez anos e tendo em vista a quantidade de documentos anexados ao presente processo pela impugnante, notadamente quanto às cópias de guias de exportação relativas aos anos de 1989, 1990, 1991 e 1992, fls. 18.370/20.392, (vols. 74/82), com escopo no princípio da verdade material, característica peculiar no processo administrativo fiscal, bem como em face do procedimento específico determinado no art. 14 do Decreto-lei nº 2.433, de 19 de maio de 1988, solicitou esta Delegacia de Julgamento as providências elencadas no Pedido de Diligência nº 124, de 30 de novembro de 2000, fls. 20.804/20.808, (vol. 85).

Ressaltou na ocasião o Pedido de Diligência acima mencionado que, havendo consistência probatória nos documentos anexados aos autos pelo impugnante, ou em face de eventual impossibilidade de se atestar a sua autenticidade, por não existirem mais as respectivas vias originais ou os dados correspondentes em poder da Alfândega ou do órgão emissor, fossem adotadas as providências a seguir elencadas para a constatação do percentual efetivo de cumprimento dos compromissos acordados pela beneficiária do programa BEFIEX, de modo a se cumprir as determinações do art. 14 do Decreto 2.433, de 1988.

promover o levantamento das exportações, quanto aos períodos de 1989, 1990, 1991, 1992 em face das guias de exportação acostadas aos autos pelo impugnante, bem como quanto aos períodos de 1993 e 1994, tendo em vista as divergências numéricas constatadas;

b) reexaminar os valores consignados no item 5- Financiamentos e anexar aos autos os relatórios das telas do SISCOMEX referentes à modalidade de pagamento das Declarações de Importação, de modo que fique demonstrado o esquema de pagamento das DI's referentes aos valores consignados no item 5- Financiamento do Balanço de Divisas – anexando aos autos os relatórios acima destacados relativos aos seguintes períodos: i) ano 1997 – meses de janeiro a setembro, ii) ano 1998 – meses de março a outubro e iii) ano 1999 – mês de janeiro,

verificar a consistência probatória dos Contratos de Adiantamento de Câmbio, em face das cópias dos Contratos de Adiantamento de Câmbio (ACC), anexados aos autos, fls. 20.753/20.780; em caso positivo, informar como foram computadas nos balanços de divisas as operações relativas a Adiantamento sobre Contrato de Câmbio, tendo em vista o documento de fls. 20.799, (vol. 85), que segundo a impugnante, determina o procedimento referente ao ACC, demonstrando a efetiva vinculação desses contratos aos Despachos Aduaneiros de Exportação – DDE, relativos às exportações promovidas na vigência do programa BEFIEX;

prestar quaisquer outras informações e/ou esclarecimentos, a juízo da fiscalização que visem respaldar o feito fiscal.

Concluída a diligência, retornado o processo à DRJ em 31/10/2003, constatou-se que as providências acima mencionadas ensejaram a recomposição pela fiscalização dos Balanços de Divisas, fls. 20.810/20.920, (vol. 85), referentes ao período de duração do

programa, resultando na alteração dos valores demonstrados no Relatório de Auditoria Fiscal, fls. 417/422 (vol. 02), como se verifica da análise da Informação Fiscal, fls. 20.922/20.925 (vol. 85), cujos valores apurados após a diligência estão a seguir elencados:

valor de Exportação de US\$ 164.722.115, equivalente a 94% do compromisso assumido,

saldo global acumulado positivo de divisas de US\$ 3.136.842, equivalente a 7% do compromisso atingido,

saldo anual global negativo referente aos exercícios de 1994, 1995, 1997 e 1998,

excesso da quota de 1/3 nos exercícios de 1990, 1991, 1993, 1994, 1996, 1998 e 01/1999

COMPROMISSO	VALORES FOB em US\$
EXPORTAÇÃO	164.722.115
SALDO ANUAL GLOBAL NEGATIVO DE DIVISAS	94, 95, 97 e 98
SALDO GLOBAL ACUMULADO POSITIVO DE DIVISAS	3.136.842
EXCESSO DA QUOTA DE 1/3	90, 91, 93, 94, 96, 98 e 01/99

Em decorrência dos valores apurados quando da execução da diligência solicitada, a Alfândega-Porto de Fortaleza, oficiou à Comissão BEFIEX, através do OFÍCIO Nº 491/01/GAB/ALF/FOR, de 27/12/01, fls. 20.921 (vol. 85)

A Comissão BEFIEX através do Ofício nº 272/02-SDP, de 14/03/02, fls. 20.809 (vol. 85), destaca que o atingimento de 94% do compromisso de exportação e 7% do saldo global acumulado não se insere nas disposições do art. 14 do Decreto-Lei nº 2.433, de 19/05/88

Registre-se que a adoção das providências solicitadas no Pedido de Diligência acima referenciado, implicou em significativa alteração nos valores apurados pela ação fiscal, com relação a cada item compromissado acima mencionado, conforme se verifica do cotejo dos dados demonstrados no Relatório de Auditoria Fiscal, fls. 417/422 (vol. 02) e Informação Fiscal, fls. 20.922/20.925 (vol. 85), embora não tenha havido modificação no "quantum" devido em decorrência do reexame dos valores compromissados.

Na informação fiscal em apreço ressalta o autuante: "Vale salientar, ainda que, o contribuinte não foi cientificado tendo em vista que não terá qualquer redução ou dispensa dos tributos e penalidades."

Em face da modificação na argumentação fática em decorrência da apuração quando da diligência, de valores significativamente diferentes quanto à realização dos compromissos, dos valores que motivaram a formalização do lançamento que ora se discute, demonstrada no presente caso pelos Balanços de Divisas de fls. 20.810/20.920 (vol. 85) e Informação Fiscal, fls. 20.922/20.925, com vistas a cumprir as determinações da Portaria SRF nº 436, de 28 de março de 2002, precisamente quanto às disposições da alínea "m",

subitem 1.3, do anexo, os membros da Segunda Turma de Julgamento, através da Resolução nº 58, de 13 de junho de 2003 determinaram que fosse o sujeito passivo cientificado acerca da diligência e do teor da Informação Fiscal, fls 20.922/20.925, dela decorrente, juntamente com os Balanços de Divisas de fls 20.810/20.920 que a embasam, com reabertura do prazo de trinta dias, em observância ao art. 5º, inciso LV da Constituição Federal/88, para manifestação do interessado

Cientificado o contribuinte do resultado da diligência em 30/09/2003, fls 20.934 (vol.85), apresentou a manifestação de fls 20.938/20.945 (vol.85) em 30/10/2003, doravante denominada "Impugnação II", nos seguintes termos:

Destaca sua inconformidade pelo fato de ser o próprio autuante designado para realizar a diligência do vulto e da importância desta, motivada por tão sólidos fundamentos dos julgadores e pontua sua argumentação sobre os fatos a seguir resumidamente elencados:

I - Exportações

a) reitera sua discordância quanto aos valores de exportação referentes aos anos de 1991, destacando que quanto aos anos de 1989, 1990 e 1992, resultaram das retificações promovidas pelo agente fiscal diferenças imateriais entre os números do agente fiscal e os da empresa, provavelmente devido a erros de soma de uma ou de outra parte, mas de todo modo imateriais;

b) quanto ao ano de 1991, embora haja sido também retificado, mantém ainda a considerável diferença de US\$ 13.340.335 em relação ao número da empresa,

c) ressalta que a informação fiscal não justifica ou sequer esclarece por que, visto que se tratam de documentos-fontes da mesma natureza para todo o período de 1989 até 1992 - cópias de guias de exportação, as quais o fiscal considerou integralmente em três desses anos (1989, 1990 e 1992), porém somente parte delas em 1991, todavia as guias de exportação relativas ao ano de 1991, que também estão todas acostadas aos autos do processo, fls. 17.903/17.923, (vol.72); fls. 19.002/19.175, (vol.76); fls. 19.180/19.420, (vol.77) e fls. 19.425/19.645, (vol.78), totalizam as exportações realizadas pela empresa naquele ano de US\$ 19.274.911,

d) com relação às exportações de 1993 e 1994 que após o reexame, mantém as mesmas vultosas diferenças de antes, US\$ 4.518.303 e US\$ 3.402.097, destaca que a informação não justifica nem esclarece por que, já que a fonte é a mesa: Telas do SISCOMEX, das quais a atuada colheu os valores informados relativos aos anos em referência, anexadas aos autos, fls. 9.073/9.241, (vol. 37);

e) enfatiza que o agente fiscal não atendeu ao pedido da diligência quanto à manifestação sobre a autenticidade das guias de exportação, tampouco assinala quais os critérios utilizados para computar umas e rejeitar outras,

II - Saldo de Divisas

a) registra que a partir dos novos valores de exportações que apurou, o agente do fisco fez III Demonstrativos de Balanços de Divisas e também o QUANDO III – DEMONSTRATIVO DO BALANÇO DE DIVISAS, concluindo ter havido saldo anual negativo de divisas em quatro exercícios (1994, 1995, 1997 e 1998) e não mais em oito, como no auto de infração e ao final do Programa, saldo global acumulado positivo de US\$ 3.136.842 e não mais o formidável negativo de US\$ 59.610.941;

b) quanto ao saldo global destaca dois tópicos:

1 - valor das exportações

em decorrência das falhas já apontadas quanto ao cômputo das exportações, quando sem justificativa ou sequer esclarecimentos, deixaram de ser computadas exportações comprovadas com documentação acostada aos autos em montante superior a US\$ 21,3 milhões, todavia considerando esse montante, o SALDO GLOBAL ACUMULADO DE DIVISAS já somará mais de 50% do compromisso assumido e se refizer o QUADRO III- DEMONSTRATIVO DO BALANÇO DE DIVISAS montado pelo agente fiscal, tendo em vista as diferenças nos anos de 1991 (US\$ 13.340.335), 1993 (US\$ 4.518.303) e 1994 (US\$ 3.402.097), totalizando US\$ 21.260.725, o SALDO GLOBAL ANUAL NEGATIVO dos anos de 1994, 1995 seria segundo esse quadro, totalmente eliminado, e o de 1997, reduzido para apenas US\$ 466.861;

2 - Adiantamentos de Contratos de Câmbio –ACC

2.1 - a empresa firmou na vigência do Programa, contratos de adiantamento de câmbio, cópias de fls. 20.753/20.780, (vol.85), totalizando US\$ 31.650.000 e os registrou nos seus balanços de divisas, do modo e porque legalmente devem sê-lo (art. 41, III do Decreto nº 96.760/88), entendimento confirmado oficialmente pela autoridade competente do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, o Coordenador Geral de Incentivos, Financiamentos e Investimento, respondendo à consulta formulada pela impugnante e instruindo como fazê-lo, através do expediente OF/SDP/Nº 206, de 04/09/88, cópia do qual foi anexado aos autos, fls. 20.799 (vol.85);

2.2 - ressalta quanto a esse tópico que a dívida a elucidar, razão mesma da diligência, consistia unicamente na autenticidade dos contratos anexados e o tratamento que lhe teria dado a empresa,

2.3 - arguiu que a informação fiscal ao invés de prestar os esclarecimentos pedidos, restringe-se a dizer que elaborou o QUADRO VI, quadro esse que não é mais do que mera justaposição de dados já apurados, para concluir que “os argumentos não se reputam convincentes” (argumentos de quem?)

2.4 - assim em momento algum, o agente fiscal enfrentou ou atendeu os requisitos da diligência e diante da fragilidade da resposta a este quesito, pode-se seguramente retrucar-lhe que ele é que não foi nada convincente,

2.5 - a empresa persiste em sua afirmativa de que os ACC não foram computados pelo agente fiscal nos demonstrativos dos Balanços de Divisas, porém foram computados corretamente pela empresa, tendo demonstrado na impugnação que o valor correto do SALDO GLOBAL DE DIVISAS é de US\$ 64.524.185, superior ao compromisso assumido, e que em apenas dois anos, não consecutivos por sinal, 1995 e 1997, deu-se eventual saldo global anual negativo;

III - Excesso na quota de 1/3

a) o fiscal autuante refez o QUADRO V, em que demonstra os excessos e, considerados os novos valores reconhecidos das exportações, dois exercícios foram excluídos (1989 e 1992), restando ainda sete, alguns com valores diversos dos originalmente apurados;

b) no entanto, obtidos os números definitivos dessa revisão do compromisso da empresa assumido com o Programa, os valores de eventuais excessos da quota de 1/3 haverão de ser novamente levantados para que se apure em quais exercícios houve e de quanto;

IV - Imprestabilidade da Informação Fiscal – perícia

a) diante dos fatos expostos, em especial quanto aos tópicos Exportações e Saldo de Divisas, haver-se-á de concluir pela imprestabilidade da diligência e não só pelas falhas e imprecisões do que informou, mas sobretudo pelo fato de não haverem sido respondidos os quesitos formulados no pedido, tendo o agente fiscal tangenciado questões capitais ou simplesmente se omitido, como se fizesse de desentendido do que tão claramente lhe foi perguntado.

b) assim se o julgador ainda não houver firmado convicção sobre qual das partes acusador e acusada está com a verdade, então que seja deferida a perícia requerida na impugnação

V - Consulta à Comissão Befiex

a) a informação fiscal informa sobre a consulta formulada à Comissão BEFIEX, no entanto diante dos números apresentados que não permitem o enquadramento da empresa na hipótese prevista no art 14 do Decreto-Lei nº 2 433/88 (cumprimento de pelo menos 50% das metas do compromisso), a resposta da referida comissão de impossibilidade de sua manifestação em virtude dos percentuais apresentados parece óbvia, já que a referida consulta foi evidentemente extemporânea;

b) todavia, apurados os números verdadeiros haverá de ser formulada novamente;

VI - Comentários Finais

a) ressalta que o agente do fisco ou não soube, ou não quis responder ao que lhe foi perguntado,

b) reproduz trechos da informação fiscal nos quais o fiscal se manifesta sobre a prescindibilidade de ciência do contribuinte quando da conclusão da diligência bem como sobre a desnecessidade da perícia solicitada sob o argumento de que "... por considerá-la desnecessária,

visto que as respostas aos itens formulados não produziram elementos de prova suficiente para contestar os levantamentos efetuados”, o que trai temor de comprovação da insustentabilidade do seu auto de infração, que o relatório da diligência só corrobora;

c) reitera que se o agente fiscal tivesse sido consistente na computação das exportações comprovadas com a documentação examinada, de que considerou inexplicavelmente apenas parte, só disso já resultaria o atingimento de mais de 50% do SALDO ACUMULADO POSITIVO DE DIVISAS e eliminar-se-iam vários exercícios com SALDO ANUAL NEGATIVO, propiciando à empresa o enquadramento no direito de pleitear os favores do art. 14 do Decreto-Lei nº 2 433/88; e não só isso, teria resultado no cumprimento integral de uma das metas do Programa, a de EXPORTAÇÕES, ademais, resistiu à determinação da lei ao não considerar os financiamentos à exportação (ACC), cuja computação redundaria no cumprimento integral da outra meta do Programa, a do SALDO GLOBAL ACUMULADO DE DIVISAS, do que resultaria a exoneração das monumentais penalidades decorrentes do não cumprimento dessas metas.

Em virtude da grande quantidade de peças documentais acostadas aos autos, tanto pelo autuante como pela impugnante, importando em 85 volumes, elencar-se-á a seguir demonstrativamente as principais peças dos autos e seus respectivos volumes:

AUTUAÇÃO		IMPUGNAÇÃO	
VOLUMES	DOCUMENTOS	VOLUMES	DOCUMENTOS
01	AUTO DE INFRAÇÃO DO II	74	GE/89
02	AUTO DE INFRAÇÃO DO IPI +RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL + CÓPIAS DOS TERMOS DE COMPROMISSOS E ADITIVOS + DEMONSTRATIVO DAS DIs VINCULADAS	75	GE/89/90
03/40	CÓPIAS DE DIs	76	GE/90/91
41 e 42	CÓPIAS DE DIs + DDE/96	77	GE/91
43/46	CÓPIAS DE DIs	78	GE/91/92
47	CÓPIAS DE DIs + DDE/96 + Relatório SISBACEN	78	GE/91/92
48/65	CÓPIAS DE DIs	79/80/81	GE/92
66 e 67	Relatório LINCE IMPORTAÇÃO/96/99	82	GE/92/93
68	CÓPIAS DE DIs +Relatório LINCE IMPORTAÇÃO jan/94/dez/96	83	Relatórios SISCOMEX e SISBACEN + DEMONSTRATIVO DOS FINANCIAMENTOS 97/98/99
69	CÓPIAS DE DIs + BALANÇO DE DIVISAS DE 06/89 a 10/90	84	Relatório SISBACEN + DEMONSTRATIVO DOS FINANCIAMENTOS 98/99
70	BALANÇO DE DIVISAS DE 10/90 a 07/95	85	CÓPIAS DOS ACC/98/99 +

			"IMPUGNAÇÃO I" + TELEFAX SDI
71	BALANÇO DE DIVISAS DE 08/95 a 01/99 + GE-91/92	85	PEDIDO DE DILIGÊNCIA DRJ + BALANÇOS DE DIVISAS (recomposto pela Fiscalização após a diligência) + INFORMAÇÃO FISCAL + OFÍCIO MDIC/SDP + OFÍCIO ALF/FOR
72	GE-91/92 + DEMONSTRATIVO DE IMPORTAÇÃO 01 a 12/98	85	RESOLUÇÃO DRJ Nº 58/03 + "IMPUGNAÇÃO II".
73	BALANÇOS DE DIVISAS de 06/89 a 01/99 (recompostos pela fiscalização) +Relatórios do SISCOMEX e SISBACEN + COMUNICAÇÃO DE DÉBITOS + AR + ARROLAMENTO DE BENS.		

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza/CF indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/FOR nº 4.065, de 27/02/2004, fls.20.948/20.986:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 29/11/1998 a 21/01/1999

Ementa: PRESCINDIBILIDADE DE PERÍCIA. É prescindível a perícia solicitada, visto que há nos autos suficiência probatória dos fatos questionados.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 29/11/1988 a 21/01/1999

Ementa: ISENÇÃO. BEFIEX. O não cumprimento das obrigações assumidas pela empresa autoriza a exigência de tributos, acrescidos de multas e juros de mora.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 29/11/1988 a 21/01/1999

Ementa: JUROS DE MORA. O descumprimento dos compromissos assumidos no Programa BEFIEX impõe a aplicação dos juros de mora previstos no inciso I do art. 13 do Decreto-Lei nº 2 433/88, observadas as alterações legais posteriores

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar argüição de inconstitucionalidade de normas legais.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 29/11/1988 a 21/01/1999

Ementa: COMISSÃO BEFIEX

Conforme estabelece a legislação de regência, o pronunciamento da Comissão BEFIEX, somente é cabível se realizada pelo menos a

metade dos compromissos de exportação e de saldo global acumulado positivo de divisas

Lançamento Procedente

Às fls. 21.016 o contribuinte toma ciência da decisão, ofertando recurso voluntário de fls. 21.040/21.289 e, assim, é dado andamento ao processo.

Iniciado o julgamento, este foi convertido em diligência, fls. 21.291/21.184.

Às fls. 21.206/21.289 a recorrente junta documentos e novas informações sobre a necessidade de realização de perícia.

Intimada a apresentar documentos, a recorrente pede dilação de prazo e traz novas informações, fls. 21.323/21.326.

A recorrente junta documentos de fls. 21.329/21.656.

Às fls. 21.656 é enviado documento ao Beficx, para que verifique eventual redução dos valores lançados, fls. 21.658/21.664, realizando resposta às fls. 21.666/21.746.

Às fls. 21.747/21.752 é realizada nova informação fiscal, em face da resposta realizada pelo BEFIEIX.

Às fls. 21.756/21.766, a recorrente esclarece erros de cálculo realizados na apuração do lançamento pela RFB, o que é acatado através de nova informação fiscal, de fls. 21.770/21.772.

Intimada a recorrente, fls. 21.773, os autos retornam para continuação do julgamento, sendo redistribuído para este Conselheiro.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Relator

Como verificamos dos autos, a recorrente foi autuada por ter descumprido o Regime Beficx pactuado de n.º 494/1989, onde havia se comprometido a, nos anos de 1989 a 1999;

COMPROMISSO	VALORES FOB em US\$
EXPORTAÇÃO	MÍNIMO: 175.000.000
SALDO ANUAL GLOBAL POSITIVO DE DIVISAS	ANO A ANO
SALDO GLOBAL ACUMULADO POSITIVO DE DIVISAS	NÃO INFERIOR A 45.000.000
LIMITE DE IMPORTAÇÃO – MÁQUINAS	22.365.000
LIMITE DE IMPORTAÇÃO – PEÇAS DE REPOSIÇÃO E MATÉRIA-PRIMA	13.200.000

A recorrente em seu recurso alega preliminares de nulidade do auto de infração, bem como a improcedência do mesmo.

De sua defesa, como não poderia deixar de ser, desde o princípio arguiu erros grosseiros de cálculos e pede o ajuste do lançamento.

Os erros ocorridos no lançamento originalmente feitos são evidentes, tanto que diversas diligências e perícias foram realizadas após a referida lavratura, como, exemplificativamente, as de fls. 20.804, 20.921, 21.661 e 21.770.

No primeiro pedido de diligência, fls. 20.804/20.807, a DRJ de Fortaleza, analisando a impugnação apresentada pelo ora recorrente, determinou a realização da primeira perícia, buscando verificar a autenticidade dos documentos juntados pela recorrente, promover levantamento das exportações realizadas, dentre outros provimentos.

Realizada a diligência, fls. 20.922/20.925, esta já resultou em alterações dos valores apurados quando do lançamento, alterando os valores relativos às exportações, demonstrativos de balanço de divisas, etc.

Em face da *“significativa alteração dos valores apurados pela ação fiscal”* que acarretou *“modificação na argumentação fática que motivou a formalização do lançamento que ora se discute”* (fls. 20.927) ocorrida, foi determinada a intimação da empresa para realizar nova impugnação.

Nesta nova impugnação, a recorrente às fls. 20.928/20.945 discute as alterações ocorridas no lançamento, discutindo os valores apurados e os equívocos existentes, como a não aceitação de documentos, e reiterando a necessidade de perícia.

Com base na nova impugnação e nas perícias realizadas, o processo foi a julgamento.

Apresentado recurso voluntário, a recorrente novamente traz a lume a necessidade de nova perícia, haja vista diversas inconsistências ainda presentes nos levantamentos apurados, bem como reitera tais necessidades às fls. 21.206/21.214.

A então Ilustre Relatora deste processo também verifica esta necessidade, sendo novamente baixado em diligência para averiguação dos valores.

Esta diligência foi realizada às fls. 21.659/21.664, traduzindo em nova alteração dos valores lançados.

Em face desta nova situação, foi encaminhado à Comissão Befiex para que se manifestasse sobre a redução legal prevista de 20% dos pagamentos previstos nos incisos I e II do art. 13 do Decreto-Lei nº 2.433/88, a qual restou autorizada, fls. 21.666.

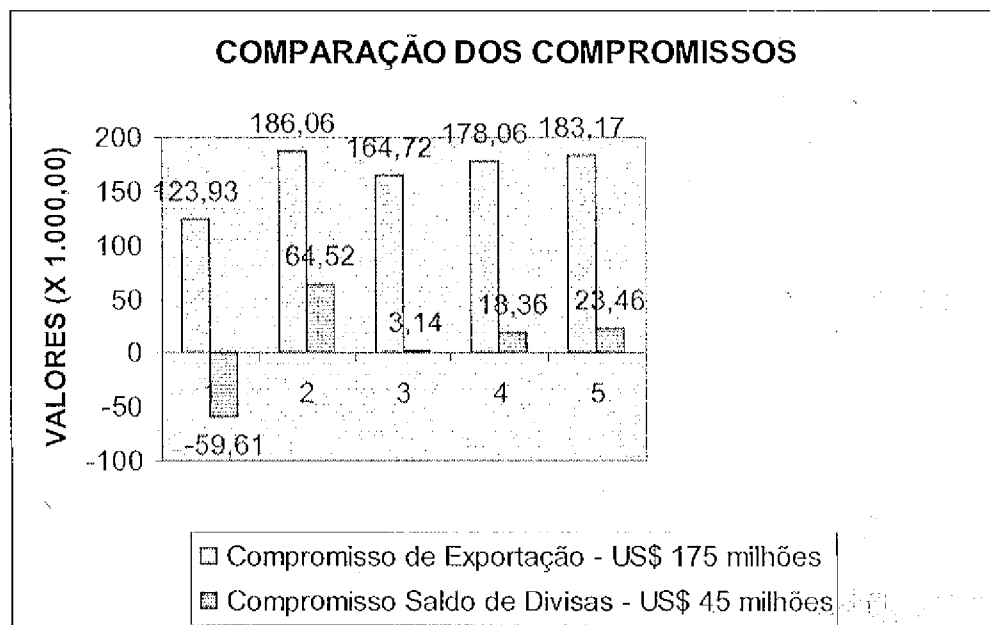
Ocorria nova redução, foi realizada outra Informação Fiscal, que determinou ainda maior redução nos valores apurados inicialmente, fls. 21.747/21.752.

A recorrente, intimada a se manifestar sobre mais esta diligência, tece comentários sobre alguns erros de cálculo ocorridos, fls. 21.756/21.757.

Segue nova Informação Fiscal, que, acatando as argumentações da empresa, finalmente encontra um valor final devido, fls. 21.770/21.773.

Das diversas diligências foram realizadas, restou, ao final, entendido pela Fiscalização, que o contribuinte cumpriu o quesito de Saldo Global de Divisas em 52,13%, restando com saldo negativo nos anos de 1994, 1995, 1997 e 1998, conforme diligência fiscal de fls. 21.773.

Um quadro geral resumo desta situação assim pode ser especificado (em US\$):



Onde 1 - Autuação, 2 - Impugnação, 3 - Diligência, 4 - Julgamento DRJ, 5 - Nova diligência

Vemos então que, ao fim e ao cabo, a recorrente assim finalizou o compromisso BIFLEX assumido no entender da fiscalização, fls. 21.749/v:

QUADRO COMPARATIVO DOS COMPROMISSOS			
ITEM	COMPROMISSO	REALIZADO	PERCENTUAL DE CUMPRIMENTO
EXPORTAÇÃO FOB	US\$ 175.000.000	US\$ 183.161.036,61	104,61%
SALDO GLOBAL ACUMULADO DE DIVISAS	US\$ 45.000.000	US\$ 23.460.412,98	52,13%

O quadro comparativo de fls. 21.772/v bem esclarece toda a situação, chegando ao seguinte resumo do valor lançado originalmente e o resultante após tantas diligências:

QUADRO COMPARATIVO DOS VALORES ORIGINAIS - RS	
AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL	VALORES APÓS A PRESENTE DILIGÊNCIA
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO-R\$ (fl. 3, vol. 1): R\$ 62.804.188,36	IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO-R\$ (fl. 21.718, vol. 88): R\$ 4.676.533,33
MULTA DE 30% S/IMP. IMPORT-R\$ (fl. 3, vol. 1): R\$ 18.841.254,02	MULTA DE 30% S/IMP. IMPORT-R\$ (fl. 21.718, vol. 88): R\$ 1.405.960,00
IPI - R\$ (fl. 3, vol. 1): R\$ 18.615.174,92	IPI - R\$ (fl. 21.745, vol. 88): R\$ 1.273.436,26
MULTA DE 30% S/IPI-R\$ (fl. 3, vol. 1): R\$ 5.584.530,94	MULTA 30%-R\$ (fl. 21.745, 21.768, 21.769, vol. 88): R\$ 382.030,88

Percentualmente a redução é ainda mais relevante de análise, pois as parcelas relativas ao Imposto de Importação reduziram em 92,55% e as relativas ao IPI em 93,16%.

Explanado o processo, partimos ao voto.

Das preliminares levantadas pela recorrente

Decadência para o lançamento

A recorrente alega decadência do direito da Fazenda ao lançamento realizado, visto que a União o poderia fazer ano a ano, bem como alegando outros argumentos que comprovariam a impossibilidade desta exigência.

De fato, tem-se nos autos um benefício fiscal representado pelo Programa BEFTEX, que é concedido sob condição resolutiva, correspondente ao cumprimento dos compromissos assumidos no Termo de Aprovação.

As teses apresentadas sobre decadência são juridicamente bem trilhadas, tanto pelo fisco, em que se nega sua ocorrência, quanto pelo contribuinte, que sustenta a extinção do crédito tributário não oportunamente constituído.

No entanto, a recusa da decadência nesta exação fiscal é o melhor posicionamento a ser adotado, por ser aplicada em norma específica relacionada a lançamento operado em BEFTEX, em que não há pagamento antecipado por homologação.

O Programa BEFTEX consiste em um incentivo que busca conceder às empresas isenção sobre determinados tributos, conforme contratado.

Somente após o decurso do prazo de execução do regime especial, é possível averiguar o efetivo cumprimento das condições impostas.

Desta feita, se não há lançamento antecipado, nem, por óbvio, procedimento de revisão de lançamento, mas há procedimento de conclusão do despacho aduaneiro, de que trata o art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, onde a contagem do prazo decadencial é diferenciada.

Para fins de aplicabilidade da decadência sobre esse regime especial, como não há e não houve efetivo pagamento antecipado do tributo devido no momento da ocorrência do fato gerador para ser homologado, deve-se afastar de plano a regra do parágrafo 4, do artigo 150, do CTN.

O prazo decadencial tem seu termo a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tenha ocorrido o evento tributário consumado, isto é, do evento fenomênico que permita constatar o cumprimento ou descumprido contratual pois, não houve pagamento e não há o que se homologar, sendo aplicada a regra geral, nos termos do inciso I, do artigo 173, do CTN.

Os professores Luciano Amaro e Eurico de Santi nessa parte comungam com esse entendimento, como vemos nos ensinamentos explicitados no livro Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Max Limonad, 2000:

Esta regra apresenta na sua hipótese a seguinte combinação dos quatro primeiros critérios: não previsão de pagamento antecipado e, portanto, não ocorrência de pagamento antecipado, ou então previsão de pagamento antecipado, mas não ocorrência do pagamento antecipado; não havendo pagamento antecipado, não ocorrência de

dolo, fraude ou simulação, e não ocorrência da notificação por parte do Fisco

Nessa configuração, o prazo decadência é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que tenha ocorrido o evento tributário (Art. 173, I, do CTN).

tema: No item 7.6 (primeira parte) do Parecer COSIT nº 53/1999, é bem tratado o

*7.6 Os créditos tributários exigíveis em decorrência de inadimplência do compromisso de exportação serão lançados somente após o vencimento do prazo para a exportação das mercadorias admitidas no regime de drawback e não no momento do registro das DF's *...)*

Este posicionamento não é novo, já que adotado também nos casos de drawback, onde o entendimento é de que o prazo decadencial para lançamento somente ocorre ao término do prazo estipulado para o programa.

Assim, tenho que deve ser afastada a preliminar de decadência.

Cerceamento do direito de defesa

A recorrente alega ter sido cerceada em seu direito de defesa, haja vista o Auto de Lançamento realizado não ter especificado os fatos ocorridos, as normas violadas, bem como pela impossibilidade de realização da perícia requerida, dentre outros argumentos.

Entendo que não houve no caso em tela cerceamento de defesa, porque, ao fim e ao cabo, a recorrente conseguiu se defender plenamente do auto de infração, bem como foram realizadas as perícias pretendidas, ainda que não no momento em que a empresa solicitou.

Tanto as argumentações da recorrente e pedidos foram acatados, ainda que por vias transversas, que o valor originalmente lançado foi de muito reduzido.

Cabe notar que a defesa apresentada pela contribuinte revela que houve pleno conhecimento dos termos da autuação e das infrações imputadas, sem que restasse configurado prejuízo à elaboração da impugnação.

Ademais, vale lembrar que o lançamento com vício de forma só é nulo quando efetivamente não permite ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é atribuída, como preceitua Luiz Henrique Barros de Arruda na obra "Processo Administrativo Fiscal" (Resenha Tributária Ltda. - abril/1994).

Tal entendimento é manso e pacífico no âmbito administrativo, conforme exemplifica o Acórdão abaixo, exarado pelo Egrégio Conselho de Contribuintes:

ACÓRDÃO 103-13 567, DOU de 28/05/1995:

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA

O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada

pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa.

Assim, entendendo não mereça acolhida a tese de nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa.

Da revisão de ofício

A revisão do lançamento deve, e pode, ser realizada, desde que observados os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, no que se refere às hipóteses em que pode ser invocada.

A revisão pode ser feita tanto de ofício, quanto através da apresentação de defesa do contribuinte.

No presente caso, a revisão se deu em sede de impugnação apresentada pelo contribuinte e não em revisão de ofício propriamente dita. Se tratou de uma revisão provocada neste caso:

O que temos aqui é que, em face da defesa apresentada pelo contribuinte, foram efetivamente realizadas diversas revisões no julgamento, mas não tomadas a efeito pela própria fiscalização, por sua própria vontade.

Assim, a alegação de que também teria ocorrido decadência para revisar o lançamento em tela não procede, pois entendendo que o caso não é de revisão de ofício.

No que pertine à alegação de mudança do critério jurídico do lançamento, entendendo que neste ponto também não assiste razão à recorrente.

Isto porque, como já analisado anteriormente, não houve mudança de critério jurídico porque não houve revisão de lançamento de ofício.

O que ocorreu no presente caso foi ajustes realizados em face das defesas apresentadas pela recorrente, o que, através das diversas diligências realizadas, apuraram os valores originalmente lançados e chegaram a um montante final, ressalvada a discussão dos ACC's que serão debatidas quando da análise do mérito.

Desta feita, rejeito as preliminares de impossibilidade de revisão de ofício, de decadência no lançamento de ofício e de mudança de critério jurídico.

Do mérito

Tendo em vista que ambas as partes concordaram com os cálculos apresentados e tendo em vista o aceite deste Conselho dos valores apurados, resta a discussão sobre o aceite dos ACC's no cálculo do BEFIEX e dos juros aplicados.

Do Befiex

Neste Programa, ao efetuar importações com redução de impostos (incentivos), as empresas se comprometem a cumprir determinadas exigências, entre as quais se citam, como no caso dos autos, o compromisso de exportação, o compromisso de saldo de divisas, o compromisso de investimentos em ativo fixo, máquinas, pelas de reposição e matéria prima.

Assim sendo, as reduções concedidas às beneficiárias, referentes ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados somente se aperfeiçoam com o adimplemento do compromisso assumido.

Para a recorrente, o benefício foi cumprido, em sendo acatados os valores decorrentes dos ACC's que pleiteia,

A fiscalização, a *contrario sensu*, não os aceita, lançando então os tributos e penalidades devidos.

Dos ACC's

No que se refere aos valores exportados, importados e excedentes da quota de um terço, valores equivocados na conversão de moedas e índices, entendo que restam ultrapassados, pois as diversas diligências realizadas nos autos afastaram as irregularidades apontadas pela recorrente, tendo-se chegado a valores muito próximos dos entendidos como corretos.

Ressaltamos ainda que, especificamente no que pertine à discussão da inclusão dos ACC's, tenho posicionamento que este montante deve sim ser incluído no cálculo de balanço de divisas para fins de apuração do BEFIEX.

Os Adiantamentos sobre Contrato de Câmbio (ACCs) e Adiantamentos sobre Contratos de Exportação (ou sobre Cambiais Entregues) (ACEs) são as modalidades de financiamento a exportações mais difundidas no mercado, respondendo historicamente por mais da metade do volume de câmbio contratado.

Em ambas as modalidades, o exportador recebe antecipação, parcial ou total, em moeda nacional do valor equivalente à quantia em moeda estrangeira comprada a termo pelo banco, descontada a uma taxa de juros internacional à qual é somado spread que embute o risco da operação.

Essa antecipação de recursos representa importante incentivo à exportação, na medida em que dá meios ao exportador para custear o processo de industrialização e de comercialização a taxas inferiores às do mercado doméstico. A Circular BACEN 2.632/95, que regula a modalidade, determina que o fim precípuo do mecanismo é o apoio financeiro à exportação.

Sobre o assunto bem ensina Domício dos Santos Neto, *in* Direito do comércio internacional: aspectos fundamentais, Antônio Carlos Rodrigues do Amaral (coord.). São Paulo: Aduaneiras, 2004, ps. 181/183:

Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC) As operações de câmbio referentes às exportações, cujo prazo de pagamento não exceda a 180 dias contados da data do embarque, podem ser celebradas prévia ou posteriormente ao embarque das mercadorias

O ACC constitui antecipação parcial ou total por conta do preço em moeda nacional da moeda estrangeira comprada a termo, devendo ter sua concessão pelos bancos e utilização pelos exportadores dirigidas para o fim precípuo de apoio financeiro à exportação

Celebrado o contrato de câmbio, o adiantamento pode ser concedido a qualquer tempo, a critério das partes. O ACC pode ocorrer em fase anterior à entrega dos documentos ao banco comprador do câmbio ou posterior à entrega dos documentos ao banco comprador do câmbio, o também chamado Adiantamento de Cambiais Entregues (ACE).

No ACC, a antecipação máxima admitida com relação à data do embarque é de 360 dias, enquanto que no ACE o prazo máximo admitido é de 180 dias, limitado ao 20º dia seguinte à data do recebimento do valor em moeda estrangeira.

Depois do embarque das mercadorias, os documentos originais são enviados ao banco para que este receba as divisas e faça a liquidação (...).

José Augusto de Castro, *in* Exportação: aspectos práticos e operacionais. 4ª ed., São Paulo: Aduanciras, 2001, p. 82, de seu turno, assevera que:

No que tange aos ACC's, indica o referido autor tratar-se de prerrogativa concedida pela rede bancária brasileira, pela qual "as empresas exportadoras desfrutam da possibilidade de receber, antecipadamente, o valor correspondente às suas exportações, no prazo de até 360 dias anteriores ao embarque da mercadoria para o exterior", sendo que, "como resultado, as operações de exportação têm seus custos financeiros significativamente reduzidos, quando comparado ao adotado no mercado interno, elevando a competitividade externa dos produtos brasileiros".

Vê-se, assim, que os Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio (ACC's) decorrem inexoravelmente de operações de exportação.

Resumem-se a recursos recebidos pelos exportadores antes do efetivo embarque dos respectivos produtos exportados, sem qualquer mácula quanto a se tratar, indubitavelmente, de recursos oriundos das respectivas exportações a eles vinculadas. O fato de o efetivo embarque do bem ocorrer posteriormente em nada altera a natureza jurídica dos recursos recebidos: ainda que a título de adiantamento ou de pré-pagamento, serão, sempre, receita de exportação.

Ora, nos termos do art. 38 do Decreto nº 96.760/88, "*O Programa BEFIEX tem por finalidade o incremento das exportações e a obtenção de saldo global acumulado positivo de divisas computados os dispêndios cambiais a qualquer título, mediante compromissos firmados com a União pelas empresas titulares*" (destaquei). O art. 65 do mesmo Decreto, por sua vez, refere-se a "*compromissos de exportação e de saldo global acumulado positivo de divisas*".

Portanto, face à natureza dos ACC's e à finalidade legal do Programa Befiex e aos próprios termos utilizados pelo Decreto nº 96.760/88, não é possível deixar de se considerar tais captações na conferência dos "compromissos de exportação" celebrados.

Não há discussão quanto à natureza dos ACC's, quais sejam, de um efetivo financiamento, como bem a própria Receita Federal entende, assim como este Colegiado, respectivamente:

MINISTÉRIO DA FAZENDA/SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM
CURITIBA

3.ª TURMA

ACÓRDÃO Nº 06-11301 de 21 de Junho de 2006

ASSUNTO Contribuição para o PIS/PASEP

EMENTA: EXPORTAÇÃO DIREITO DE CRÉDITO. CONTRATOS DE
CÂMBIO ACC ACE VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA DO
EXPORTADOR NATUREZA FINANCEIRA As variações monetárias ativas
relacionadas ao direito de crédito negociado pelo contribuinte e ocorridas em
função da taxa de câmbio constituem verdadeiras receitas financeiras que, por
não decorrerem da operação comercial de exportação, mas sim de uma
operação financeira, devem ser incluídas na base de cálculo do PIS devido
pelo exportador. Período de apuração. 01/01/2002 a 31/01/2002, 01/03/2002
a 31/03/2002, 01/07/2002 a 31/07/2002, 01/10/2002 a 30/11/2002 VARIAÇÃO
CAMBIAL ATIVA. RECEITA FINANCEIRA REGIME DE CAIXA
TRIBUTAÇÃO NA LIQUIDAÇÃO A partir de 1º de janeiro de 2000, a menos
que a pessoa jurídica tenha optado pela tributação segundo o regime de
competência, as variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte,
em função da taxa de câmbio, são consideradas, para efeito de determinação
da base de cálculo do PIS, quando da liquidação da correspondente operação
cambial

Período de apuração 01/03/1999

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO
DE JANEIRO

DECISÃO Nº 12-2 de 02 de Janeiro de 2001

ASSUNTO Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de
Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF

EMENTA Os Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio - ACC - são
concessões de crédito, devem ser creditadas na conta corrente do cliente ou
pagas através de cheque cruzado, intransferível, por tratar-se de conduta
expressamente prevista no art. 16 da Lei nº 9.311/96.

Período de apuração 30/01/1997 a 30/04/1997

Número do Recurso	118627
Câmara	PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo	10768 025210/99-60
Tipo do Recurso	VOLUNTÁRIO
Matéria	CPMF
Recorrente	UNIBANCO - UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S/A
Recorrida/Interessado	DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ
Data da Sessão	09/09/2003 14:00:00
Relator	Adriana Gomes Rêgo Galvão
Decisão	ACÓRDÃO 201-77184

<i>Resultado</i>	<i>NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE</i>
<i>Texto da Decisão</i>	<i>Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso</i>
<i>Ementa</i>	<i>CPMF. ADIANTAMENTOS DE CONTRATO DE CÂMBIO - ACC. Os adiantamentos de contrato de câmbio caracterizam concessão de crédito, de forma que as instituições financeiras devem observar o disposto no § 1º do art. 16 da Lei nº 9.311/96, sob pena de se fazer incidir a CPMF. Recurso negado</i>

Ora, sendo os referidos ACC's efetivamente um financiamento para as empresas, não há motivos para que não sejam computados no cálculo da apuração do saldo global de divisas, como bem preceitua o inciso III do art. 41 do Decreto n. 96.760, de 1988, que novamente transcrevemos:

Art. 41. Para efeito de apuração do saldo global de divisas serão computados:

I - os valores FOB das exportações;

II - os valores FOB das importações;

III - as despesas e receitas em moeda estrangeira que resultem de quaisquer operações do titular de programa BEFIEX, inclusive as operações de financiamento e respectivos encargos das exportações e das importações (grifo nosso)

Assim, não há motivos para a não inclusão dos ACC's no cálculo da apuração do saldo global, motivo pelo qual deve ser deferido este ponto do recurso interposto.

Ainda, quanto aos juros, estes também devem ser ajustados.

Dos juros

A recorrente alega que não poderia ser aplicada outra taxa de juros que não a de 1% prevista no contrato avençado entre esta e a União.

A Fiscalização, a *contrario sensu*, entendeu aplicável outros índices, incluindo aí a taxa de juros SELIC.

No que tange aos juros, a legislação específica sobre o caso, Decreto-lei nº 2.433/88 assim trata especificamente do tema:

Das Penalidades

Art. 13. Ressalvado o disposto no art. 15, o descumprimento de qualquer obrigação assumida para a obtenção dos benefícios de que trata este decreto-lei acarretará:

I - o pagamento dos impostos que seriam devidos, corrigidos monetariamente, acrescidos de juros de mora de um por cento ao mês ou fração;

II - o pagamento de multa de até cinquenta por cento sobre o valor corrigido dos impostos; e

III - a perda do direito à fruição dos benefícios ainda não utilizados.

Parágrafo único. Além das sanções penais cabíveis e das previstas neste artigo, a verificação de que não é verdadeira a declaração firmada na forma do § 4º do art. 16 acarretará:

- a) a exclusão dos produtos constantes da declaração da relação de bens objeto de financiamento, por entidades oficiais de crédito, e*
- b) a suspensão da compra dos mesmos produtos, por órgãos e entidades da administração federal direta e indireta.*

A idêia de que poderiam ser utilizadas a SELIC e outros índices neste caso esbarra em duas situações.

Na primeira delas, pelo fato do CTN assim tratar o tema:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

O referido código abre a possibilidade de duas situações para a aplicação de juros: lei específica ou 1% ao mês.

É princípio basilar em nosso ordenamento jurídico de que lei especial prevalece sobre lei genérica.

Neste sentido bem ensina o Ministro Eros Grau do STF:

Ninguém contesta que a lei especial prevalece sobre a lei geral, trata-se da chave de abóboda do sistema jurídico, indispensável à sua lógica", frisou, ao ressaltar que a lei especial deve prevalecer sobre a lei geral porque disciplina de forma diferenciada as situações específicas que por algum motivo devem ser afastadas da incidência da regra geral. "Ao caso concreto haverá de ser aplicada, contudo, apenas a norma específica, porque essa supremacia impõe como imperativo necessário à manutenção da lógica do sistema", completou Grau.

(http://www.tjjustica.gov.br/maisnoticias.php?id_noticias=2420, acessado em 23/09/2009)

Se há uma norma específica para os casos de Befiex, não há porque entender seja utilizado índice previsto em legislação diferente e mais genérica.

Tal situação decorre porque, como já dito, o Befiex é um benefício fiscal ofertado pela União, ou seja, ela previu um regramento fixo sobre o instituto, o qual deve ser seguido por todos que aderem ao mesmo.

Este benefício é realizado através de contrato, como constam dos autos, fls. 1883/1886, o qual não pode ser alterado de forma unilateral, sob pena de violação de diversos princípios jurídicos e normas legais.

Os contratos avençados são claros ao estipular juros de 1% ao mês, no caso de descumprimento do avençado.

O referido contrato, às fls. 1880, na cláusula oitava, diz explicitamente que no caso de descumprimento contratual aplicar-se-á, dentre outros, o disposto no art. 71 do Decreto n.º 96.760/1988:

Art. 71. Ressalvado o disposto no art. 73, o descumprimento de qualquer obrigação assumida para a obtenção dos benefícios de que trata este Decreto acarretará.

I - o pagamento dos impostos que seriam devidos, corrigidos monetariamente, acrescidos de juros de mora de um por cento ao mês ou fração

Alterar esta situação não pode ser permitida.

Na Carta Maior, a defesa do direito adquirido está prevista no art. 5º, que trata justamente dos direitos e garantias individuais dos cidadãos:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, (...)

Este dispositivo não é novidade no ordenamento jurídico brasileiro, pois, já nos idos de 1942, a Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro assim ensinava:

Art. 6º. A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 1º. Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.

§ 2º. Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbitrio de outrem.

§ 3º. Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso.

Sobre o assunto, Celso Antônio Bandeira de Mello¹ aduz:

¹ Revista Trimestral de Direito Público, n.º 1, Editora Malheiros, 1988.

Em nome da segurança e estabilidade jurídicas, valores altamente prezáveis no Direito, e a fim de evitar a álea que colocaria em permanente sobressalto as partes de um vínculo jurídico, concebe-se que em certos casos a força da lei antiga projete-se no futuro envolvendo relações constituídas - mas não encerrada - sob sua égide.

É a teoria do direito adquirido que se presta excelentemente para agasalhar o propósito de colocar a salvo da incidência da nova lei certas relações, que assim percorrem o tempo encasuladas no abrigo protetor das regras velhas. Estas sobrevivem para além do seu próprio tempo, com o fito específico de acobertar direitos que seriam muito frágeis e inconsistentes se não existira este expediente jurídico

O contrato é todo acordo de vontades realizado livremente, criando direitos e obrigações entre os contratantes.

Na medida em que o contrato é realizado de acordo com a vontade das partes, nada mais justo que o avençado torne-se lei entre as elas.

Neste sentido, o Código Civil Brasileiro de 1916 já dispunha:

Art 1080. A proposta de contrato obriga o proponente, se o contrário não resultar dos termos dela, da natureza do negócio, ou das circunstâncias do caso."

O Novo Código Civil manteve esta norma:

Art 427. A proposta de contrato obriga o proponente, se o contrário não resultar dos termos dela, da natureza do negócio, ou das circunstâncias do caso.

Hely Lopes Meirelles, em obra já citada, ensina:

Embora típica do Direito Privado, a instituição do contrato é utilizada pela Administração Pública na sua pureza originária (contratos privados realizados pela Administração) ou com as adaptações necessárias aos negócios públicos (contratos administrativos propriamente ditos).

(.)

Todo contrato - privado ou público- é dominado por dois princípios, o da lei entre as partes (lex inter partes) e o da observância do pactuado (pacta sunt servanda). O primeiro impede a alteração do que as partes convencionaram; o segundo obriga-as a cumprir fielmente o que avençaram e prometeram reciprocamente.

Silvio Rodrigues, in "Dos Contratos e das Declarações Unilaterais da Vontade", Editora Saraiva, 1980, aduz:

Uma vez ultimado, o contrato liga as partes concordantes, estabelecendo um vínculo obrigacional entre elas. Algumas legislações vão a ponto de afirmar que as convenções legalmente firmadas entre as partes transformam-se em lei entre as partes

Tal vínculo se impõe aos contratantes, que, em tese, só o podem desatar pela concordância de todos os interessados. E o descumprimento da avença por qualquer das partes, afora os casos permitidos em lei, sujeita o inadimplente à reparação das perdas e danos (Cód. Civ., art. 1056).

(...)

Com efeito, é a lei que torna obrigatório o cumprimento do contrato. E o faz para compelir aquele que livremente se vinculou a manter sua promessa, procurando, desse modo, assegurar as relações assim estabelecidas.

O contrato se aperfeiçoa pela coincidência de duas ou mais manifestações unilaterais da vontade. Se estas se externaram livre e conscientemente, se foram obedecidas as prescrições legais, a lei as faz obrigatórias, impondo a reparação das perdas e danos para a hipótese de inadimplemento.

A jurisprudência pátria corrobora tal entendimento, como vemos exemplificativamente:

CIVIL. CONTRATOS. RETRATAÇÃO

O rompimento unilateral do vínculo contratual implica a obrigação de indenizar as perdas e danos, pouco importando que o negócio jurídico, embora perfeito e acabado, ainda não estivesse em vias de execução. Recurso especial conhecido e provido.

(STJ - 3ª Turma - Resp. nº 173481/PE - Rel. Min. Ari Pargendler - j. 23/10/2000)

DESCUMPRIMENTO DE PROPOSTA – DEVER DE REPARAR OS PREJUÍZOS DAÍ EMERGENTES

I – Nos termos do art. 1.080, 1ª parte, do CC, a proposta vincula o proponente. O seu descumprimento injustificado determina-lhe o dever de indenizar ao oblato pelos prejuízos daí advindos. (...)

(TRF 2ª R. – AC 90.02.10638-6 – RJ – 3ª T. – Rel. Des. Fed. Arnaldo Lima – DJU 03.09.1992)

CONTRATO – FORMAÇÃO – PROPOSTA – ACEITAÇÃO

Em regra, a proposta de contrato tem a natureza de vinculante, apresentando-se como unilateralmente irrevogável. (...)

(TJRS – AC 589.077/106 – 1ª C. – Rel. Des. Tupinambá Miguel Castro do Nascimento – J. 06.03.1990) (RJ 153/56)

Assim, entendendo não deva, nem possa, ser anulada unilateralmente a cláusula que estipulou juros de 1%, motivo pelo qual deve ser mantida.

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares levantadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso interposto, para fins de incluir os ACC's no cálculo do BEFTEX,

bem como para, em havendo saldo a recolher, ser aplicada a taxa de juros de 1% ao mês, prejudicados os demais argumentos.

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Voto Vencedor

Ricardo Paulo Rosa, Redator designado.

Vencido o i. Relator do processo no tocante à utilização, segundo critério pretendido pela autuada, dos valores recebidos por força dos Adiantamentos Sobre Contrato de Câmbio – ACC, fui designado para relatar o voto vencedor neste particular.

Tal como didaticamente explicado no voto condutor da decisão de piso, a recorrente registrou em seus balanços de divisas o valor de US\$ 31.650.000,00 recebidos a título de adiantamento sobre contratos de câmbio.

Segundo defendeu a contribuinte, teria seguido a legislação de regência e a orientação contida no expediente OF/SDP/Nº 206, de 04/09/88 – fls. 20.799, da Coordenação Geral de Incentivos, Financiamentos e Investimentos, do Ministério Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Inobstante, não é isso que se depreende das normas de regência do Programa e do expediente epigrafado.

Quanto às normas, tem-se que o Decreto nº 96.760/88 é claro ao definir que *para efeito de apuração do saldo global de divisas serão computados (i) os valores FOB das exportações, (ii) os valores FOB das importações e (iii) as despesas e receitas incidentes em moeda estrangeira que resultem de quaisquer operações do titular do Programa inclusive as operações de financiamento e respectivos encargos das exportações e importações.*

Já no que diz respeito à resposta veiculada no OF/SDP/Nº 206, de 04/09/88, da Coordenação Geral de Incentivos, Financiamentos e Investimentos, do Ministério Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, ao questionamento encaminhado pela própria empresa quanto à correta forma de apropriação dos valores recebidos a título de ACC, o que se constata é que a mesma orientou claramente em sentido contrário ao pretendido pela autuada, se não vejamos.

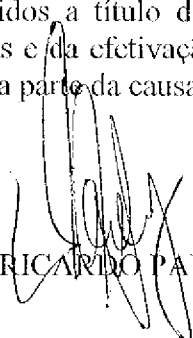
Em resposta à consulta de V.Sª materializada em telex datado de 29.08.2000 acerca do preenchimento do “Demonstrativo do Balanço de Divisas”, tendo por fundamento o art. 41 do Decreto 96.760, de 22.09.88 e no fato de Adiantamento ao Contrato de Câmbio - ACC ser considerado financiamento, informamos que:

- a) na ocorrência de ingresso de divisas no País, referente ao ACC, o valor correspondente deverá ser registrado no item 15 “Financiamentos”;

- b) no momento da aplicação das correspondentes cambiais, o seu valor deverá ser informado no item 19.2 "Amortizações de financiamentos e empréstimos";
- c) quando da efetivação da exportação, o valor correspondente deverá ser informado no item 1 ou item 13, conforme o caso.

Cristalina a orientação dada pelo Ministério Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior especificamente dirigida à matéria *sub judice*. Ela foi no sentido de que o registro dos financiamentos fosse feito apenas **na ocorrência de ingresso de divisas no País**, sendo informado nos itens 01 ou 13 apenas quando da **efetivação da exportação**, e não na ocasião adiantamento obtido por força dos ACCs.

Não restando razão à autuada quanto à intenção de lançar no Balanço de Divisas os valores recebidos a título de Adiantamento aos Contratos de Câmbio antes do efetivo ingresso de divisas e da efetivação da exportação, **VOTO POR NEGAR** provimento ao recurso voluntário nesta parte da causa.



RICARDO PAULO ROSA - Redator.