



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 12689.000733/2001-21
Recurso nº : 126.971
Acórdão nº : 303-33.524
Sessão de : 20 de setembro de 2006
Recorrente : BAHIA SUL CELULOSE S/A
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

PRELIMINARES DE NULIDADE. Afastadas. Não assiste razão à recorrente quanto a esta preliminar. A homologação pela Comissão BEFIEX, do cumprimento do compromisso assumido, se deu sob condição resolutória, pendente de verificação fiscal pela SRF. As competências da Comissão BEFIEX e as da SRF são complementares e não se confundem. A decisão recorrida esmiuçou com precisão este aspecto, e confirmou o entendimento expresso quanto a tais competências. Também quanto à preliminar de cerceamento ao direito de defesa, não assiste razão à recorrente, posto que o órgão julgador em segunda instância atendeu ao seu pedido de diligência.

ISENÇÃO BEFIEX. O Contrato inicial foi feito em 12.07.1989, regido pelo Decreto-lei (DL) nº 2.433/88, com a redação dada pelo DL nº 2.451/88, regulamentado pelo Decreto 96.760/88. O termo aditivo foi assinado em 24.11.1997, quando já havia sido revogado o DL nº 96.760/88, porém em se tratando de aditivo ao contrato principal permanece regido pela mesma disciplina legal, pelas mesmas regras do contrato original. Esta observação vale para registrar que o Programa BEFIEX contratado é uno, não se divide em etapas; apenas as metas especificadas no Termo Aditivo 533/I/1997 substituíram as correspondentes inicialmente previstas no Termo de Compromisso original nº 533/1989, permanecendo válidas as demais cláusulas.

PENALIDADE CONTRATUAL. RETORNO DE DILIGÊNCIA. As penalidades previstas para o caso de descumprimento das obrigações assumidas seriam as previstas nos artigos 71, 72 e 73 do Decreto nº 96.760/88, conforme expresso na cláusula nona do Termo de Compromisso nº 533/89, porém, com base nas informações constantes dos autos e nas que foram colhidas na diligência realizada, conclui-se que não houve descumprimento do contrato.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº : 12689.000733/2001-21
Acórdão nº : 303-33.524

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente



ZENALDO LOIBMAN
Relator

Formalizado em:
26 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Fez sustentação oral o advogado Mário Luiz Oliveira da Costa, OAB/SP 117622.

RELATÓRIO

Retorno da diligência determinada pela Resolução nº 303-01.045. Em resumo, a empresa identificada em epígrafe participou do BEFIEX. A Comissão BEFIEX informou à SRF, em 01.03.2000 (fl.80) que o Programa firmado pela empresa fora encerrado, em 28.02.2000, por adimplênciam contratual sujeito à verificação fiscal. Os compromissos assumidos e os benefícios concedidos à interessada entre 12.07.1989 e 31.12.1999 estão descritos nos seguintes documentos: Termo de Compromisso nº 533/89, de 12.07.1989 (fls.83/85), Certificado SDI/BEFIEX/nº 533/89 (fls.86/87), Certificado Aditivo, de 28.06.1990 (fls.88/89), Termo de Compromisso Aditivo, de 24.11.1997 (fls.90/91) e Certificado Aditivo, de 24.11.1997 (fls.92).

No exercício de sua competência, a SRF recebeu da SPI/SDP/MDIC a documentação apresentada pela interessada para a verificação fiscal e cambial de sua alçada. A beneficiária foi intimada a apresentar documentação comprobatória do cumprimento das obrigações assumidas perante o BEFIEX.

A partir da análise das informações e documentação apresentadas a fiscalização da SRF concluiu, conforme descrito no Ofício ALF/SDR/Gabin/Safia nº 97/2001 (fls.258/261), que com base nos próprios dados fornecidos pelo beneficiário, não foi alcançado o montante do compromisso de exportação no valor de US\$ 1.464.007.300,00, estabelecido no Termo de Compromisso Aditivo nº 533/I/97. A exportação realizada, depois de subtraídos (expurgados) os recebimentos por captação e liquidação de Adiantamentos de Contratos de Câmbio (ACC's) e Pré-Pagamentos de Exportação (PPE's), foi de US\$ 1.347.256.206,02, correspondente a apenas 92,03% da meta estabelecida, o que revelaria inadimplênciam da obrigação prevista na cláusula segunda do Termo de Compromisso nº 533/89 e seus aditivos. Assim ficaria a empresa inadimplente sujeita às penalidades previstas nos artigos 71, 72 e 73 do Decreto nº 96.760/88. Porém, tendo constatado que a empresa cumprira com sobra a meta estabelecida quanto ao saldo global acumulado de divisas, a fiscalização da SRF solicitou o pronunciamento da Comissão BEFIEX, substituída pela SDP/COGIFI/MDIC, quanto ao cabimento, ou não, de percentual de redução a ser aplicado sobre o valor dos impostos, juros de mora e multa contratual, e no caso de caber, definir qual seria tal percentual de redução.

A resposta veio através da NOTA TÉCNICA Nº 05/01-SDP/COGIFI (fls. 298/302), que, em resumo, concluiu assim:

a) o nosso (da SDP/COGIFI/MDIC) entendimento, diferentemente do que concluiu a ALF/Porto Salvador em seu expediente, é de que o programa em tela requer ser avaliado em duas etapas. Entendemos que a primeira etapa foi



Processo nº : 12689.000733/2001-21
Acórdão nº : 303-33.524

cumprida, aplicando-se na hipótese de descumprimento da segunda etapa o disposto no §7º do art. 72 do Decreto nº 96.760/88.

b) Todavia, caso a ALF/Porto Salvador mantenha seu entendimento preliminar de que houve inadimplemento do programa como um todo, propomos que seja autorizado aplicar redução de 92,03 % no pagamento dos impostos, juros de mora e multa contratual, conforme estabelecido no caput do art. 72 do referido Decreto, e de acordo com o valor de exportações FOB informado no Ofício da ALF/SDR/Gabin/Safia nº 97/2001.

No entanto, a conclusão final da fiscalização da SRF foi de que embora tenha havido o cumprimento da primeira etapa do Programa BEFIEX (Termo de Compromisso Nº 533/89), houve descumprimento dos valores pactuados no Termo de Compromisso Aditivo Nº 553/1/97, ficando a BAHIA SUL CELULOSE, em relação às importações de insumos realizadas a partir de 01.12.1998, na vigência do que se chamou de segunda etapa do Programa, sujeita aos ditames do Decreto 96.760/88.

A SRF apurou com base na Planilha COMPOEXP, fornecida pela empresa beneficiária, que somente em novembro de 1998 é que a interessada atingiu o valor FOB de exportações de US\$ 1.136.710.955,38, lembrando que a meta original era de US\$ 1.129.920.000. Ocorre que a empresa, na ocasião da negociação que resultou no Termo Aditivo, informou à SDP/MDIC que havia atingido aquela meta referente ao valor FOB de Exportação, no valor de US\$ 1.238.553.800,00, em agosto/1997. A SRF concluiu que tal montante devia ser desconsiderado, por estar somado ao saldo das captações/liquidações de ACC's e PPE's. Com isso, para a fiscalização da SRF, a chamada primeira etapa se desenvolveu entre 12.07.1989 e 30.11.1998, e a segunda etapa entre 01.12.1998 e 31.12.1999.

O Termo Aditivo nº 533/I/1997 foi assinado em 24.11.1997, e, na perspectiva da empresa, se realizou para permitir a continuação do benefício de importar os insumos necessários à exportação de papel e celulose de sua fabricação com isenção de Imposto de Importação (I.I) e IPI-vinculado, mas o restante do prazo transcorreria de 01.09.1997 até 31.12.1999.

Pela inadimplência constatada, a fiscalização da SRF contabilizou as DI's referentes à parcela adicional de insumos, importada sob amparo do BEFIEX (Termo Aditivo e Certificado Aditivo), constantes nos Demonstrativos de Balanços de Divisas a partir de 01.12.1998 (tabelas de fls. 254/257), sujeitando-as ao pagamento dos impostos, juros de mora e multa contratual, conforme artigo 71 do Decreto 96.760/88. Foi lavrado o auto de infração de fls.01/66 exigindo imposto de importação e IPI-vinculado, acrescidos de juros e multa contratual, conforme demonstrativos de fls.16/37 e 47/66, perfazendo um crédito de R\$ 2.491.793,35, na data de sua constituição, sem considerar qualquer redução.



Devidamente cientificada do lançamento a interessada compareceu aos autos tempestivamente para apresentar a impugnação, e depois de ser cientificada dos termos da decisão da DRJ que manteve integralmente a autuação, apresentou tempestivo recurso voluntário. Em resumo advertiu que caso fossem desconsiderados os valores atinentes aos ACC's e PPE's, o compromisso de exportação adicional firmado em 24.11.97 restaria integralmente **inaplicável** para os fins do art.65 do Decreto 96.760/88 (e não apenas parcialmente, como pretendiam os fiscais autuantes), legitimando-se o procedimento da interessada por força do disposto no art.63 do mesmo Decreto. Que se procedendo por critérios de razoabilidade e proporcionalidade, nos termos da lei regente, recompondo-se os fatos tal qual teriam ocorrido à época do estabelecimento do Termo Aditivo, e se tivesse ficado claro que haveria a desconsideração dos ACC's e dos PPE's pela Administração, constata-se que a meta adicional para a exportação FOB (com expurgo dos ACC's e PPE's) que poderia ser firmada, nos termos e limites estabelecidos pelo Decreto 96.760/88, seria um valor que afinal foi efetivamente realizado. Que a falta de razoabilidade no critério pretendido pela fiscalização da SRF é tamanha, que a média mensal de exportações resultante de tal critério seria simplesmente impossível de atingir, mostrando-se 153% superior à meta constante do compromisso original, 118% superior à média mensal decorrente do próprio compromisso adicional firmado, e 70% superior à média mensal resultante das exportações efetivamente realizadas no curso do Programa (mesmo quando não se considerem os ACC's e PPE's). Afirma que não há nenhum fundamento legal para a imposição, em qualquer hipótese, de penalidades à impugnante, na medida em que nos termos da legislação aplicável, penalidade só seria possível em relação a compromissos que tivessem sido assumidos para obtenção de benefícios BEFIEX. Ressalta que nos termos do Decreto, a interessada não estava obrigada a assumir os compromissos objeto do Termo Aditivo, de 24.11.97, para poder continuar usufruindo os benefícios antes contratados e, portanto, inexistiria a parcela correspondente aos novos compromissos, única que poderia ser passível de penalidade, nos termos do § 7º, do art. 72, do Decreto já referido. Insurge-se também contra a aplicação dos juros SELIC cujos critérios, a seu ver, não tem suporte legal, contrariando o art.161 do CTN e a CF/88, art. 192, caput e § 3º.

Pediu preliminarmente, o reconhecimento da nulidade do lançamento, por alteração do critério jurídico, e por cerceamento ao seu direito de defesa, e se ultrapassadas, que fosse determinada a realização das diligências requeridas, antes do julgamento de mérito, e depois, que fosse integralmente reformada a decisão de primeira instância, seja por sua nulidade, seja pela improcedência do lançamento, dada a absoluta regularidade dos procedimentos adotados, posto que mesmo que não pudessem ser considerados os ACC's e PPE's à época, os compromissos adicionais que poderiam ter sido impostos à interessada para o período de 01.12.98 a 31.12.99 teriam restado integralmente adimplidos, e, pediu ainda, que fosse reconhecida a inaplicabilidade de qualquer punição à interessada na hipótese em tela.

Esta 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu, por unanimidade, através da Resolução n 303.01.045, que não haveria utilidade na



diligência requerida em relação à PGFN, porém reconheceu que existia dúvida razoável quanto aos fatos, que precisavam ser afastadas, pelo que determinou a realização de diligência, por meio da repartição de origem, com questões dirigidas às secretarias competentes do MDIC (SPI e SPD), facultando às partes adicionarem novas questões.

As questões formuladas pela 3ª Câmara estão às fls.555, e as do contribuinte estão às fls.560/561. A fiscalização da ALF/Porto de Salvador entendeu ser desnecessário apresentar questões adicionais.

As respostas dirigidas às questões formuladas pelo Conselho de Contribuintes e pela empresa beneficiária do BEFIEC foram produzidas exclusivamente pela Secretaria de Desenvolvimento da Produção do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (SDP/MDIC) e se encontram às fls. 565/568 e 574/578. O Ofício ALF/SDR Nº 028/2006 teve o objetivo de cobrar da SDP/MDIC a resposta aos quesitos formulados pelo contribuinte, posto que àquela altura só havia respondido aos quesitos do Conselho. Então aquele órgão da SRF aproveitou a oportunidade para, ao final, requerer à SDP esclarecimentos pela ausência de manifestação da SPI/MDIC (um dos destinatários das questões do Conselho). Entretanto, ao responder por meio do Ofício 272/2006- SDP/MDIC, com as respostas ao contribuinte, a SDP nada explicou sobre a omissão da SPI. Observa-se, contudo, que a SDP buscou responder também à questão dirigida à SPI do mesmo Ministério.

Conforme instrução da Resolução desta Câmara supracitada, a repartição de origem ofereceu à recorrente a oportunidade de conhecer e tecer considerações acerca das respostas preparadas pela SDP/MDIC. A recorrente apresentou suas considerações às fls.587/592.

Em resumo afirmou que quanto aos quesitos apresentados pelo contribuinte:

a) se verifica que a digna autoridade tacitamente acatou que constaram dos Demonstrativos de Balanços de Divisas informações claras que demonstravam terem sido consideradas as receitas decorrentes de ACC's , bem como a ocorrência, nos meses especificados, de liquidações de ACC's em montante superior às captações, explicativos dos saldos negativos de exportação apresentados. A informação prestada ao contribuinte por meio do Ofício nº 336/01-SDP/COGIFI acerca do preenchimento dos Demonstrativos de Balanços de Divisas, só ocorreu muito após o término do programa. Os Demonstrativos apresentados foram homologados expressamente e isso impossibilita uma posterior alteração do critério jurídico.

b) a SDP aceitou o argumento de que ao terem sido os recursos atinentes a ACC's e PPE's embutidos nos dados de exportação apresentados como cumpridos até agosto/1997, houve determinação de compromissos adicionais



baseados nesses dados (com inclusão de ACC's e PPE's), e deveriam ser atingidos nos 28 meses seguintes (setembro/97 a dezembro/99). Sendo de clareza palmar, portanto, que não se poderia exigir o cumprimento do compromisso adicional num período de apenas 13 meses (de 01.12.98 a 31.12.99).

c) A SDP deixou de se manifestar sobre questão expressa referente a essa exigência de cumprimento de compromisso adicional num prazo de 13 meses, e ainda sem a consideração dos ACC's e PPE's, quando o compromisso que a empresa pretendeu assumir perante o BEFIEX foi de cumprimento da meta no prazo restante de 28 meses, e com a consideração dos ACC's e PPE's. Ainda, assim, a SDP concordou tacitamente com o que afirma a ora recorrente, ao dizer que os compromissos assumidos em novembro/1997 "**não seriam necessários se a empresa não houvesse apropriado ACC's e PPE's como se exportações fossem**" (grifos da recorrente).

d) Quanto aos quesitos 5º, 6º e 7º, a SDP se omitiu por completo, esquivando-se de responder o que foi objetivamente indagado. No que toca ao 5º quesito, limitou-se a explicitar de que forma foram apurados os valores dos compromissos adicionais firmados para o período de setembro/97 a dezembro/99, contudo, sem justificativa, deixou de informar quais teriam sido, afinal, os compromissos adicionais exigíveis pela própria SDP, para o período de dezembro/98 a dezembro/99 se, à época, tivesse ficado claro que o programa inicial teria sido adimplido somente em novembro/98 (pela não consideração dos ACC's e PPE's), conforme pretende a fiscalização da SRF, e não em agosto/97, como pretendeu a beneficiária. Com relação ao 6º quesito, a SDP alegou que a verificação fiscal e cambial dos compromissos assumidos no PEEX é de competência da SRF. Ocorre, porém, que em nenhum momento se pretendeu que a SDP fizesse tal verificação fiscal e cambial, apenas e tão somente se pediu que averiguasse com base na verificação procedida pela SRF, e considerando, (a) que o adimplemento só se dera supostamente em novembro/98 (como pretende a SRF) e, (b) os limites dos compromissos adicionais a que poderia ter sido obrigado a contribuinte para o período de dezembro/98 a dezembro/99, visando com tais considerações informar se nessas condições restariam adimplidos, ou não, os compromissos principal e adicional. Trata-se, manifestamente, de matéria da competência da SDP, tanto assim que a exerceu quando certificou o adimplemento do programa na dimensão anterior impugnada pela SRF.

Quanto ao 7º quesito, tratava-se de confirmar, solicitando informações ao Banco Central, que a totalidade dos ACC's e PPE's considerados ao longo do Programa BEFIEX em análise, foi efetivamente cumprida/liquidada, como afirma a recorrente, e com isso se atestaria que a integralidade dos valores recebidos a esse título até 31.12.1999 tornou-se realmente definitiva.

Com relação às respostas às questões apresentadas pela 3ª Câmara do Terceiro Conselho, a recorrente fez em resumo os seguintes comentários principais:



Processo nº : 12689.000733/2001-21
Acórdão nº : 303-33.524

a) A SDP na resposta ao quesito "I d" aceitou expressamente que ainda que fosse procedente o entendimento da SRF isso "*não invalidaria as importações beneficiadas realizadas de dezembro de 1997 a dezembro de 1999*" (grifos da recorrente).

Se assim é, então não há como subsistir a autuação que pretende exigir pretensas diferenças de imposto de importação e de IPI-vinculado justamente sobre as operações de importação de insumos cujos incentivos fiscais a SDP atestou não terem restado prejudicados.

b) Ainda na resposta ao item "I d", não obstante a omissão em apresentar informações solicitadas, a SDP admite que o compromisso adicional firmado levou em consideração o desempenho de exportação informado pelo contribuinte até agosto/1997, considerando os ACC's e PPE's.

Portanto, obviamente, não pode o mesmo compromisso ser adotado como parâmetro para exigência de desempenho em um período muito inferior, de 13 meses, ao invés de 28 meses, e, ainda, sem a consideração dos ACC's e PPE's.

c) Quanto ao item II (d1 e d2) a SDP se esquivou de responder ao que lhe foi objetivamente indagado.

Mesmo ciente e alertada da problemática sobre os ACC's e PPE's, a SDP atestou, ao apresentar os quadros de fls.567/568, que houve integral cumprimento de ambas as etapas, assim como do compromisso como um todo do Programa BEFIEX.

Isso indica, mais uma vez, que o contribuinte atingiu os valores de exportação FOB, como também o saldo de divisas, em valores superiores aos compromissados, assim como as importações incentivadas atingiram montante inferior ao limite a que tinha direito.

Entende que o adimplemento que já fora anteriormente certificado pela SDP veio a ser expressamente ratificado e confirmado, o que, por si só, é suficiente à anulação da autuação fiscal de que se cuida.

Pelo exposto, a ora recorrente pede o cancelamento da autuação, considerando que as manifestações da SDP, apesar de incompletas, trouxeram elementos suficientes a essa decisão. Porém, se o Conselho considerar as informações insuficientes, solicita que seja novamente intimada a SDP/MDIC afim de que complete a diligência requerida.

Cumprida a diligência a Alfândega do Porto de Salvador providenciou o retorno dos autos a esta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes para julgamento.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator.

Os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário já haviam sido confirmados no voto condutor da Resolução 303-01.045.

Naquela ocasião também já haviam sido enfrentadas, e afastadas, as preliminares de nulidade argüidas, de incompetência da SRF para rever critério jurídico homologado pela SDP/MDIC (administração) e de cerceamento ao direito de defesa por parte da DRJ, ao negar pedido de diligência, afinal superado pela anuência desta Câmara em realizá-la, conforme consta às fls.552/553. Entretanto, foi justamente ao argumentar na segunda preliminar, quanto à nulidade pelo indeferimento da diligência pela DRJ, que o interessado logrou demonstrar a esta Câmara que havia dúvida razoável a ser dirimida perante o MDIC, através de suas Secretarias SPI e SDP, na avaliação do efetivo adimplemento do Programa BEFIEX.

Aparentemente a SPI/MDIC, ao avaliar o que chamou de primeira etapa do Programa, e também depois, por meio do Ofício 117/2000, informou ao interessado o adimplemento do Programa como um todo, ainda que sob condição de ulterior verificação pela SRF. A dúvida suscitada era se simplesmente não havia aquele órgão percebido que a empresa beneficiária informara valor acumulado de exportações considerando captações/liquidações de ACC's e PPE's, ou se tendo percebido sua indicação nos Demonstrativo de Balanços de Divisas apresentados teria tacitamente concordado com a sua utilização pela empresa.

Quanto à SDP/MDIC, ao expedir a Nota Técnica 05/01, embora tenha afirmado a existência de norma prévia que sempre determinou a não consideração das referidas captações e liquidações no cômputo geral do valor FOB exportado, não foi suficientemente clara em estabelecer se no momento em que foi verificado o adimplemento da empresa quanto ao compromisso inicialmente contratado, o que caracterizou adimplemento da chamada primeira etapa, se as metas estabelecidas para a segunda etapa levaram em conta dados de exportação realizadas na primeira etapa com expurgo das captações e liquidações dos ACC's e PPE's.

Por tais motivos foi determinada a diligência, com as questões formuladas por esta Câmara, conforme constam às fls.555, e as do contribuinte, conforme constam às fls.560/561.

Entendo que são pertinentes, em grande parte, os comentários produzidos pela recorrente em relação às respostas produzidas pela SDP/MDIC. Registra-se, mais uma vez, que a SDP buscou responder também a questão endereçada à SPI.



Em princípio estou de acordo com a recorrente quando afirma que aquele órgão deixou de apresentar algumas das informações objetivamente solicitadas, especialmente no que tange à explicitação de quais seriam as metas passíveis de serem exigidas no Termo Aditivo, se fosse percebido pela SDP e pelo beneficiário, que os valores informados de exportação FOB, pela interessada, incluíam equivocadamente as captações/liquidações de ACC's e PPE's, observados os limites estabelecidos no Decreto 96.760/88 e, deixou de indicar também qual o prazo que se disporia para cumprimento, visto que segundo a SRF, seria de apenas 13 meses, entre 01.12.1998 e 31.12.1999.

Contudo, as informações prestadas ajudaram a que se pudesse compreender melhor a situação descrita nos autos e, aliadas a outras informações constantes dos documentos que instruem o processo, permitem o desenlace da lide.

Sem querer me alongar muito mais, apresento a seguir as conclusões que retiro do conjunto de informações representado pelas respostas apresentadas pela SDP e tudo o mais que consta do presente processo:

1^a) A SDP confirma, com detalhes novos, o que este relator já havia percebido e afirmado ao apresentar o voto condutor da Resolução 303-01.045, que efetivamente não houve nenhuma alteração de critério jurídico, ou seja, não assiste razão à recorrente quando afirma que a exclusão das captações/liquidações dos ACC's e PPE's nos valores de exportação FOB só foi informado posteriormente à conclusão do Programa BEFIEX. Este critério esteve sempre claramente definido na Portaria/SDI nº 93/89 (fls. 219/228), que estabelece os procedimentos para apresentação de relatórios destinados ao acompanhamento do Programa BEFIEX, inclusive os atinentes ao Balanço de Divisas.

No máximo se pode assentir que a ora recorrente o desconhecia, e não teve nenhum dolo no seu proceder, que, aliás, lhe foi desfavorável. Tanto é, que a interessada afirma que houve inflação dos valores definidos como meta de exportação na ocasião do Termo Aditivo por causa desse seu procedimento. A argumentação de que relatórios parciais apresentados à Administração não foram inicialmente objetados, não milita em favor da alegação da recorrente, posto que há um prazo legal dentro do qual podem ser realizadas as revisões fiscais. A Nota Técnica exarada pela Secretaria do Desenvolvimento da Produção já informava que a homologação antes aduzida se fez sob condição de posterior verificação fiscal, pela SRF, quanto aos dados declarados.

2^a) A Nota Técnica Nº05/01-SDP/COGIFI, anexa às fls.298/302, é manifestação de ordem técnica para a análise do caso concreto, foi exarada pela Coordenação-Geral de Incentivos, Financiamento e Investimento, da Secretaria do Desenvolvimento da Produção, que por sua vez é órgão integrante da estrutura do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Entretanto a mesma SDP ao responder agora as questões da diligência apresentou alguma contradição,



especialmente no que tange a apreciação de adimplemento do Programa, e sobre se essa apreciação deveria ser em relação ao todo ou em etapas.

A Nota Técnica 05/01, ao interpretar as normas do Decreto nº 96.760/88 e os termos do Compromisso ajustado perante o BEFIEX, expressou que no entender da SDP a análise de adimplemento deveria ser realizada em duas etapas. Já no Ofício nº 10/06-SDP, às fls.567, ao responder à questão objeto da diligência, a SDP afirmou que no Termo Aditivo não foram estabelecidos compromissos e limites de importação independentes, ou um outro Programa, nem tampouco foram estabelecidas metas distintas em um mesmo Programa, simplesmente o Programa original foi aditivado, e ressaltou que consta expressamente ao final do texto do Termo Aditivo 533/I/97, de 24.11.1997, que ficavam ratificados os benefícios e as demais condições estabelecidas no Termo de Compromisso nº 533/89, com as alterações especificadas no Termo Aditivo, que passaram a formar com aquele um todo uno e indivisível para um só efeito legal.

De fato, não há dois Programas, nem mesmo duas etapas a cumprir. Inicialmente houve o Termo de Compromisso nº 533/89, e posteriormente, em 24.11.1997, as mesmas partes acertaram um Termo Aditivo que modificou algumas cláusulas, e manteve as demais. Não fosse assim, o termo firmado em 24.11.1997 não poderia mais ser regido pelo Decreto 96.760/88, que foi revogado expressamente pelo DL nº 949/1993. Mas, é preciso que se firme aqui que o Termo de Compromisso que representa o contrato principal foi efetivado em 12.07.1989 (TC nº 533/89), regido pelo Decreto supramencionado, e depois, em prorrogação, veio o Termo Aditivo nº 533/I/1997. O número que identifica o aditivo deixa claro o seu vínculo ao Contrato original, e assim, em se tratando de aditivo ao contrato principal, permanece regido pela mesma disciplina, pelas mesmas regras, em concordância, neste aspecto, com o que dispõe a Nota Técnica nº 05/01-SDP/COGIFI, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Lembra-se que a Nota Técnica 05/01 foi feita em resposta a uma indagação da Alfândega do Porto de Salvador acerca do cabimento, ou não, de redução proporcional de impostos, juros e multa, em face de suposto inadimplemento parcial dos compromissos. A SDP, às fls.302, em face da informação da SRF de que houvera cumprimento de apenas 92,03% da exportação FOB compromissada, claramente recomendou a observância de direito da beneficiária a uma redução da ordem de 92,03% no pagamento dos impostos, juros de mora e multa contratual, conforme os parâmetros estabelecidos no caput do art.72 daquele Decreto 96.760/88, levando em conta os valores das exportações FOB informados pela SRF, através do Ofício ALF/SDR/GABIN/SAFIA nº 97/2001. Com o que convergiu a SDP à consideração de que aquele Decreto permanecia regendo os termos do compromisso aditivo incorporado ao contrato original datado de 1989.

Porém, neste ponto, cabe comentar a atitude da fiscalização da SRF, que mesmo tendo anteriormente indagado à SDP/MDIC sobre o cabimento de redução e também sobre o percentual de redução a ser aplicado, se fosse o caso,



Processo nº : 12689.000733/2001-21
Acórdão nº : 303-33.524

resolveu ignorar completamente a utilização da redução de 92,03% recomendada, que correspondia ao índice de cumprimento do compromisso de exportação apurado pela própria fiscalização da SRF. Observa-se que a fiscalização da SRF praticamente acatou em tudo a Nota Técnica 05/01, exarada pela SDP/COGIFI, exceto quanto à redução de 92,03% do valor apurado pela SRF como sendo devido.

A decisão recorrida procurou justificar a não utilização da redução, afirmando que, ao contrário do que deliberou a Nota Técnica do órgão competente do Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio, quanto à referida redução, uma vez constatadas as irregularidades quanto à apuração do valor de exportação FOB e o não cumprimento do compromisso perante o BEFIEX, o percentual destacado, que atesta o descumprimento, não mais se amoldaria à hipótese normativa prevista no art.72, do Decreto 97.760/88, restando à fiscalização o dever de lançar o valor devido, com esteio nos artigos 63 e 65.

Entendo, ao contrário, que a assertiva da DRJ representa frontal infração à norma contratual estabelecida no Termo de Compromisso diante da Comissão BEFIEX. Ora, sem que ninguém objete o dever de lançar que a lei impõe ao fisco, em nada fere tal obrigação a observação de redução no valor devido prevista também legalmente, no Decreto nº 96.760/88, por considerar um certo e, no caso, significativo nível de cumprimento da obrigação assumida (92,03%). Isto, se fosse confirmada a ocorrência de inadimplemento parcial. Vale dizer, o art.72 estabelece temperamento. Por este dispositivo legal não se trata simplesmente de cumprir ou não cumprir, há que se considerar o valor de exportação FOB efetivamente obtido e atestado pela SRF. De forma, que deve ser dito, que se a SRF partiu da premissa de que houvera 92,03% de adimplemento, também neste aspecto deveria ter a SRF observado a Nota Técnica da SDP/GOGIFI/MDIC que tão-somente traduziu a norma prevista no art.72, caput, do Decreto 96.760/88.

Contudo, a partir da análise dos dados constantes da Planilha COMPOEXP, que serviu de base a análise da SRF, dos demais dados constantes destes autos e das informações prestadas pela SDP/MDIC na diligência, não se confirma ter havido inadimplemento parcial do compromisso de exportação FOB ao longo do Programa BEFIEX contratado com a BAHIA SUL CELULOSE S/A .

3º) Registra-se, para firmar o raciocínio, que a SRF não questiona que houve efetivo cumprimento da meta referente ao saldo global acumulado positivo de divisas. A lide se concentra na acusação de que não foi cumprida a meta referente ao valor de exportação FOB constante da cláusula segunda do Termo Aditivo (TA) 533/I/97, no montante de US\$ 1.464.007.300,00 (lembra-se que a meta deixou de ser US\$ 1.129.920.000,00, inicialmente prevista).

É interessante notar que a cláusula quarta do TA 533/I/97 também alterou cláusula anterior, passando a prever que a beneficiária poderia importar com isenção de tributos, até 31.12.1999, insumos até o limite máximo de US\$



Processo nº : 12689.000733/2001-21
Acórdão nº : 303-33.524

40.897.800,00 (portanto, foi alterado o limite máximo originalmente previsto que era de até US\$ 56.496.000,00).

A documentação acostada, incluindo especialmente a Planilha COMPOEXP, preparada pela beneficiária, e na qual se baseou a fiscalização para identificar a contaminação dos dados de exportação FOB com ACC's e PPE's, mas também os Demonstrativos de Balanços de Divisas e as Notas Técnicas, permitem identificar com clareza os seguintes dados:

(Em US\$ mil)

Parâmetro	Meta original	Até AGO/97 (sem expurgo ACC/PPE)	Até AGO/97 (com expurgo ACC/PPE)
Export. FOB	1.129.920,0	1.238.553,80	925.491,85
Import.Insumo FOB	56.496,0 (limite)	24.193,40	24.193,40
Relação percentual	20: 1		38,25: 1

Observa-se que no período de julho/89 a agosto/97 o montante de exportação FOB (expurgado de ACC's e PPE's) foi 38,25 vezes maior que o valor das importações de insumo FOB realizadas com benefício fiscal.

Neste ponto, é preciso atentar para a interpretação equivocada da fiscalização da SRF quanto ao significado da cláusula quarta do TA 533/I/97. Vejamos seu texto:

"CLÁUSULA QUARTA.... poderá importar com isenção até 31.12.1999 insumos até o limite máximo de US\$ 40.897.800..." (trecho do original, grifo nosso).

A fiscalização da SRF não percebeu a importância de duas coisas:

(a) que o TA 533/I/97 determinou a redução do limite autorizado de importação FOB de insumos, de US\$ 56.496.000,00 para US\$ 40.877.800;

(b) que ao dividir em duas etapas o Programa BEFIEX a ser cumprido, a SRF considerou a primeira etapa correspondendo ao período entre julho/89 e agosto/97, e a segunda etapa, de 01.12.1998 a 31.12.1999.

Com isto ignorou primeiro, que a importância do limite de importação beneficiada de insumos, não está em exigir o cumprimento de importações até aquele limite, mas sim que a exportação de produto final consequente deve atingir a relação exigida entre exportação FOB e importação incentivada FOB, que no TC original era de 20:1, ou seja, para cada US\$ 1,00 de importação incentivada se exigia a exportação de US\$ 20,00 de produto final. Daí que a meta de exportação era correspondente a 20 vezes o limite de importação incentivada previsto. Em segundo lugar, deixou um lapso de tempo durante a vigência do Programa, entre 01.09.1997 e



Processo nº : 12689.000733/2001-21
Acórdão nº : 303-33.524

30.11.1998 (15 meses), não incluídos pela SRF nem no que chamou de primeira etapa, nem no que chamou de segunda etapa.

Tais equívocos desviaram a atenção dos auditores-fiscais para os índices exigidos da empresa para o Programa, como um todo que é, não se percebendo que a alteração de algumas metas não desfez o contrato original, apenas o aditivou.

No aspecto global se verifica que ao tomarmos o limite para a importação incentivada de insumos, de US\$ 40.877.800,00, e o valor de exportação FOB (expurgada de ACC's e PPE's) que se pretendeu exigir como meta na cláusula segunda do TA 533/I/97, de US\$ 1.464.007.300,00, a exigência que inicialmente era de exportar um valor vinte vezes maior do que o de importação beneficiada (20:1), passou a ser correspondente a uma relação de 38,5: 1, com evidente infração ao limite imposto pelo art.65, I, do Decreto 96.760/88.

Isto somente pôde ocorrer porque na fixação da meta de exportação FOB, que passou a existir a partir do TA, foram considerados equivocadamente dados de exportação afetados pelos ACC's e PPE's.

Na realidade, até agosto/97 a exportação FOB (expurgada de ACC's e PPE's) foi de US\$ 925.491.848,72, com base na mesma Planilha COMPOEXP que serviu de base à auditoria da SRF para afastar o valor contaminado pelos ACC's e PPE's.

A importação de insumos FOB beneficiada atingiu até agosto/97 o valor de US\$ 24.193.400,00. Com tais informações se vê que a relação Exportação Fob / Importação FOB realizada foi de 38,25: 1, ou seja, a empresa exportou, em produto final, valor superior ao das importações beneficiadas em 38,25 vezes, índice muito superior aos 20:1 exigidos no TC 533/89.

O Decreto 96.760/88, art.65, I e II, estabelece que se for cumprido o compromisso antes do prazo final estabelecido, a empresa exportadora continuará a fazer jus ao benefício, desde que assuma novos compromissos com as mesmas relações percentuais, que no caso seriam:

I) primeira relação percentual: $\frac{\text{Export. FOB}}{\text{Import. FOB}} = \frac{20}{1}$

II) segundo percentual: $\frac{\text{Saldo Global Acumulado Divisas}}{\text{Export. FOB}} = 82,1\%$

Esses parâmetros deveriam ser obrigatoriamente observados também a partir da assinatura do TA 533/I/97 (em 24.11.97).



Por outro lado, não havia nenhum impedimento ao cômputo de todas as importações e exportações ocorridas naquele lapso de tempo desconsiderado sem razão pela SRF, entre 01.09.1997 e 30.11.1998. A fiscalização pretendeu equivocadamente dividir o Programa BEFIEX da empresa em duas etapas. A sua justificativa foi de que somente em novembro/98 a empresa atingiu um valor de exportação FOB que ultrapassou o limite original de US\$ 1.129.920.000,00, estabelecido no TC 533/89. Mas, o parágrafo único do artigo 63 do Decreto 96.760/88 é bastante claro ao estabelecer que um adimplemento de pelo menos 70% das metas originais, já era suficiente à continuidade do benefício na importação de insumos, devendo se ajustar novas metas com observância dos percentuais acima descritos.

No caso concreto, a fiscalização da SRF assentiu que a meta referente ao saldo global acumulado de divisas superou a meta, e a exportação FOB (expurgada) considerada até agosto/97, data em que houve o pleito da interessada que resultou no TA ao contrato, atingiu o valor de US\$ 925.491.848,72, que representou cerca de 92,03% da meta original de exportação FOB, conforme calculou a fiscalização da SRF.

Outro aspecto curioso se constata quando se analisa o contrato como um todo, que é, aliás, o que está expressamente determinado no TA, que as alterações havidas deveriam ser consideradas com as demais cláusulas remanescentes como um todo uno e indivisível, gerando um mesmo efeito jurídico. É que o limite original para importação beneficiada de insumos foi alterado, e reduzido, para US\$ 40.897.800,00. Isto, por si só, é suficiente para se concluir pela inviabilidade, ou mesmo invalidade da nova meta de exportação que se pretendeu fixar no TA, posto que fixada a relação limite de 20:1 entre exportação FOB e importação FOB, se fosse utilizado todo o limite de importação beneficiada de insumos, a meta limite exigível para a exportação FOB deveria ser vinte (20) vezes maior que US\$ 40.897.800,00, ou seja, US\$ 817.956.000,00, valor que já estava superado em agosto/97. Esta é mais uma evidência de que os dados utilizados como base para definição das metas adicionais foram equivocados.

Eis o nó da questão, o contrato estabelecido nos termos introduzidos pelo TA 533/I/97 resultou da consideração de dados inadequados, tomados de forma incorreta pela Comissão BEFIEX/SDP, ainda que tenham sido assim apresentados pelo interessado, que este desconhecia ter que expurgar dos dados de exportação os saldos de captação/liquidação de ACC's e PPE's, porém os Demonstrativos de Balanço de Divisas apresentados permitiam a obtenção dos dados corretos, especialmente a planilha COMPOEXP que discriminava, em colunas distintas, os dados de exportação com ACC's e PPE's e, os dados de exportação FOB já expurgados.

O problema é que não se poderia exigir o valor de exportação FOB que ficou consignado na cláusula segunda do TA, em face do novo limite de importação beneficiada de insumos fixado na cláusula quarta do mesmo TA e da



Processo nº : 12689.000733/2001-21
Acórdão nº : 303-33.524

necessidade legal de observância da proporção de 20:1, entre exportação e importação, fixada desde o início no TC 533/89, e que o TA pretendia manter.

Penso que deve se retirar do exposto a conclusão de que ao se fixar um limite máximo para importação beneficiada de insumos (voltada ao incentivo de exportações), o que se pretendeu foi obter um resultado (desempenho) de exportação que atendesse à relação de US\$ 20,00 para cada US\$ 1,00 de importação incentivada de insumos.

O que se verifica no caso concreto, é que no período entre julho/89 e dezembro//99 a beneficiária obteve o seguinte desempenho:

(Em US\$)

Importação Insumos (FOB)	32.196.200,00
Exportação (FOB)	1.347.256.200,00
Saldo Global Acum. de Divisas (SGAD)	1.508.521.200,00

Então as relações percentuais obtidas, seguindo os parâmetros apontados no art.65 do Decreto 96.760/88 foram:

$$\text{I) } \frac{\text{Export. (FOB)}}{\text{Import. (FOB)}} = \frac{1.347.256.200}{32.196.200} = 41,85$$

$$\text{II) } \frac{\text{SGAD}}{\text{Export. (FOB)}} = \frac{1.508.521.200}{1.347.256.200} = 111,97\%$$

Como se vê, o desempenho obtido foi superior ao projetado no Termo de Compromisso.

Só para lembrar, a primeira relação percentual é muito superior aos 20:1 projetado, e a relação SGAD/Export. (FOB) que deveria ser atingida no BEFIEX era de 82,15%, tanto no TC 533/89 quanto no TA 533/I/97. Portanto, o valor da exportação (FOB) expurgado dos ACC's e PPE's, foi suficiente a garantir a satisfação das duas relações percentuais impostas pelo Decreto 96.760/88.

Entendo que foram plenamente atingidos os objetivos da isenção concedida aos insumos importados dentro do limite autorizado, quais sejam um saldo global de divisas e um resultado de exportação (FOB) que superaram os índices de desempenho que se exigiu da empresa.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.

ZENALDO LOIBMAN – Relator.