



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Recurso n.º : 137.959  
Matéria : IRPJ - EXS.: 1997 a 2000  
Recorrente : INDÚSTRIA DE CALÇADOS BLIP LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 2005  
Acórdão n.º : 105-15.392

BEFIEX - ATRIBUIÇÃO DE NOVO PRAZO - ADITIVO AO TERMO DE APROVAÇÃO BEFIEX - UNICIDADE DO PROGRAMA - FRUIÇÃO CONJUNTA DOS BENEFÍCIOS - OMISSÃO DOS BENEFÍCIOS VINCULADOS AO IRPJ NOS ATOS ADMINISTRATIVOS - A adesão ao programa BEFIEX assegura à empresa validamente participante a fruição do conjunto de benefícios fiscais vinculados ao II, IPI e IRPJ por todo o prazo de vigência do programa. A omissão no ato administrativo de adesão ao programa não representa tolhimento ao uso dos benefícios do IRPJ, mesmo diante da expressa concessão dos benefícios do II e IPI, perante a unicidade do programa. A atribuição de novo prazo ao programa, por aditivo validamente acolhido pela fiscalização, e que traz explicitados apenas os benefícios do II e IPI não representa impedimento ao uso dos benefícios do IRPJ, já que formam um conjunto vinculado à participação no programa. Trata-se da mesma omissão encontrada no termo de aprovação e adesão ao programa que não representou na visão da fiscalização impedimento aos benefícios do IRPJ na fase inicial do programa. A atribuição de novo prazo com cumprimento integral das metas pela empresa deve lhe assegurar a fruição total do conjunto de benefícios fiscais previsto pelo Decreto-lei n° 1.219/72, representado pela redução do II e do IPI e pela exclusão na formação do lucro real de parcela proporcionada às exportações e compensação dos prejuízos no prazo de seis anos sem o limite imposto pela Lei n° 8.981/95.

Recurso voluntário conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA DE CALÇADOS BLIP LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

2

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

  
JOSÉ CLOVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
JOSE CARLOS PASSUELLO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL e IRINEU BIANCHI.

2



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

Recurso n.º : 137.959  
Recorrente : INDÚSTRIA DE CALÇADOS BLIP LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa INDÚSTRIA DE CALÇADOS BLIP LTDA., contra a decisão da 1ª Turma da DRJ em Santa Maria, RS, consubstanciada no Acórdão n° 1.923/2003, assim ementado:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999*

*Ementa: PROGRAMA BEFIEX. GLOSA DA EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. AUSÊNCIA DE AMPARO LEGAL PARA AS EXPORTAÇÕES EFETUADAS FORA DO PRAZO CONTRATUAL APROVADO*

*A exclusão do lucro real com base no Programa BEFIEX aprovado até 31 de dezembro de 1987, nos termos do Decreto-lei n.º 1.219, de 15 de maio de 1972, só poderia ter sido utilizada pela contribuinte no prazo contratual de 10 (dez) anos, marcado pelo período de 23 de janeiro de 1986 a 22 de janeiro de 1996. Portanto, para as exclusões utilizadas além desse prazo, não há dispositivo legal que autorize essa redução, sendo procedente a glosa efetuada pela fiscalização.*

*COMPENSAÇÃO INTEGRAL DE PREJUÍZO FISCAL – PROGRAMA BEFIEX.*

*O prejuízo apurado durante a vigência do Programa BEFIEX, pode ser compensado integralmente na apuração do lucro real sem as limitações impostas pela Lei n.º 8.981/95, mesmo após o término do programa.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999*

*Ementa: JUROS DE MORA - TAXA SELIC*

*A exigência da taxa SELIC como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicá-la.*



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

**MULTA DE OFÍCIO**

*Nos casos de falta ou insuficiência do recolhimento de imposto ou contribuição, a multa de ofício aplicável é de 75%, com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.*

**Lançamento Procedente em Parte"**

Cientificada da decisão de 1º grau em 14.10.2003 (fls. 261), a recorrente interpôs a peça de inconformidade em 10.11.2003 (fls. 262 a 325), cujo seguimento está apoiado no despacho de fls. 326 que dá conta da existência do processo nº 13005.001228/2001-16 de arrolamento de bens.

A exigência foi formalizada no auto de infração com descrição dos fatos a fls. 11 a 23 e amplo enquadramento legal a fls. 24.

A descrição dos fatos se deu em verdadeiro estudo com larga amplitude e parece ter seu resumo dito nos itens 12 e 14 da folha complementar do auto de infração, assim formalizada:

**"12 – GLOSA DA EXCLUSÃO DO LUCRO REAL**

*Do ponto de vista jurídico-tributário, o artigo 10 não se vincula com o parágrafo 5º do artigo 3º do Decreto-lei nº 1.219/72. Em face disso, não tem eficácia as exclusões no lucro real registradas na Parte A do LALUR da empresa, durante o período adicional de 23 de janeiro de 1996 a 22 de janeiro de 1999.*

*Diante do exposto até aqui, no exame final da questão, na convicção clara e forte da incompatibilidade entre artigo e parágrafo do outro, glosa as exclusões extra contábeis (favores fiscais) a seguir, pela ausência de amparo legal.*

| Período-Base   | Exclusões      |
|----------------|----------------|
| Fevereiro/1996 | R\$ 107.705,39 |
| Março/1996     | R\$ 58.925,94  |



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

|                     |     |              |
|---------------------|-----|--------------|
| Abril/1996          | R\$ | 82.032,53    |
| Maio/1996           | R\$ | 2.921,39     |
| Junho/1996          | R\$ | 58.635,21    |
| Julho/1996          | R\$ | 16.710,25    |
| Agosto/1996         | R\$ | 316.886,42   |
| Setembro/1996       | R\$ | 100.391,52   |
| Outubro/1996        | R\$ | 228.068,99   |
| Dezembro/1996       | R\$ | 120.937,01   |
| Ano-Calendário/1997 | R\$ | 2.457.127,26 |
| Ano-Calendário/1998 | R\$ | 562.510,84   |
| 1º Trimestre/1999   | R\$ | 37.844,81    |

### 13 – LUCRO REAL APURADO PELO FISCO

*Neste trilhar, dadas as circunstâncias, este Auditor Fiscal refaz a apuração do lucro real, detalhada no documento denominado "Demonstração do Lucro Real", em anexo, e, por conseguinte, constitui o presente lançamento de crédito tributário."*

### 14 – COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS

*Como se sabe, o benefício da compensação do prejuízo contido no artigo 13 do Decreto-lei nº 1.219/72 não foi expressamente acordadas nas cláusulas do Termo de Aprovação BEFLEX nº 274/86. Impõe-se anotar, a cláusula décima terceira do Termo.*

*Na compensação dos prejuízos, deve considerar o prejuízo fiscal (real), apurado na escrituração fiscal, demonstrado na parte A e controle na parte B do LALUR. No caso, os prejuízos fiscais que não tiveram decaídos o direito de compensação, foram deduzidos em até 30% do lucro líquido ajustado, em obediência ao artigo 42 da Lei nº 8.981/95, com a redação dada pelo artigo 15 da Lei nº 9.065/95.*

*O controle de valores da compensação do prejuízo fiscal, em cada período-base (mensal, trimestral e anual), está demonstrado no documento denominado "LALUR", em anexo."*

A impugnação, em peça de fôlego, por 80 páginas, reafirma o benefício de que era titular por força do Decreto-lei nº 1.219/72, tendo o programa contratação anterior a 31.12.1987, podendo na sua vigência excluir do cômputo do lucro real as receitas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

6

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

exportação de manufaturados a ele vinculados e promover a apropriação dos prejuízos fiscais ao longo de sua duração.

A autoridade recorrida manteve parcialmente a exigência, sem interposição de recurso de ofício, indicando de forma resumida o pleito da recorrente (fls. 247):

*"No mérito, o litígio a ser decidido refere-se à duas questões centrais:*

*1ª – A glosa da exclusão do lucro real da parcela do lucro apurado pela contribuinte a título de exportações incentivada – BEFIEX, no período de 23/01/96 a 22/01/1999.*

*2ª – A aplicação do limite (trava de 30%, na compensação do prejuízos fiscais da atuada, previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95 c/c art. 15 a Lei nº 9.065/95."*

A peça recorrida desonerou o contribuinte do crédito tributário relativo ao período de fevereiro de 1996 a setembro de 1996, mantendo aquele relativo a outubro de 1996 até o 1º trimestre de 1999 (inclusive), mediante recomposição dos valores compensados. A parcela desonerada diz respeito ao aproveitamento sem aplicação da trava dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.1995, conforme demonstrativo de fls. 255, convalidando compensações dos meses de fevereiro a outubro de 1996. No demonstrativo de fls. 256 a convalidação alcançou parcialmente o mês de outubro de 1996. Foi mantida a tributação relativa aos demais benefícios, representados por exclusões ao lucro líquido do exercício em decorrência de exportações.

Foi mantida a multa aplicada de 75% contra o pleito de que se aplicasse 50% na forma do artigo 4º do Decreto-lei nº 1.219/72 por se tratar de norma especial não alcançada pela lei nº 9.430/96. Também o foi o valor cobrado a título de juros moratórios parametrados pela variação da taxa Selic.

6



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

7

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

No recurso voluntário foi declarada objetivamente, em início de questionamento a resumida história do crédito tributário (fls. 263 a 268), nos termos:

*"1. Conforme relata o Auto de Infração, a peticionaria "ingressou no Programa BEFIEX pelo contrato firmado com a União Federal, através do Termos de Aprovação BEFIEX nº 274, de 23 de janeiro de 1986" (fl. 12). Tal Programa, originariamente, tinha o prazo de 10 (dez) anos, e se encerraria em 23/01/1996 (fls. 40-42). Foi, no entanto, prorrogado por mais 3 (três) anos, mediante a assinatura do Termo de Compromisso Aditivo SPI/BEFIEX/Nº 329/III/96 (fls. 50-51). Finalmente, ainda segundo o Auto de Infração, "em 14 de abril de 1999 foi proferido despacho pelo Secretário de Política Industrial, encerrando por decurso de prazo e adimplência contratual o Programa BEFIEX do Certificado nº 329, de 23 de janeiro de 1986" (fl. 16).*

*2. Nesse período de vigência do Programa BEFIEX – 23/01/1986 a 22/01/1999 – o contribuinte excluiu da tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) a parcela do lucro obtido com as exportações de manufaturados a ele vinculadas. Além disso, apropriou a integralidade dos prejuízos fiscais verificados, deduzindo-os do lucro real.*

*3. A recorrente procedeu desta forma, porque assim lhe facultava a lei de regência. Com efeito, dispunham os artigos 10, 13, 17 e 1º do Decreto-lei nº 1.219/72 que:*

**"Art. 10. As empresas poderão abater do lucro tributável a parcela correspondente à exportação de produtos manufaturados".**

**"Art. 13. O prejuízo verificado num exercício poderá, ser deduzido, para compensação total ou parcial, dos lucros reais apurados dentro dos 6 (seis) exercícios subseqüentes, independentemente da existência de lucros em suspenso ou reservas, desde que não sejam distribuídos lucros ou dividendos a seus sócios ou acionistas, enquanto na empresa houver prejuízo a compensar" (DL 1.219 /72).**

**"Art. 17. As disposições fiscais mencionadas neste decreto-lei somente serão aplicadas às empresas de que trata o art. 1º."**

**"Art. 1º. As empresas fabricantes de manufaturados que tiverem Programa Especial de Exportação gozarão, na forma deste decreto-**

7



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

*lei, de isenção dos impostos sobre importação e sobre produtos industrializados, **bem como dos demais benefícios previstos neste decreto-lei**".*

*4. Tais benefícios não sofreram alterações em seu regime face à legislação subsequente, que sempre ressalvou expressamente, mesmo sendo desnecessário, a sua manutenção nos termos em que concedida originalmente, ou seja, nos moldes do Decreto-lei 1.219/72, in litteris:*

*"Art. 27. Os projetos já apreciados pela secretaria executiva do CDI continuam regidos pela legislação anterior" (DL 2.433/88).*

*"Art. 69. As empresas titulares de programas BEFIEX que não exercerem a opção de que trata o artigo precedente manterão os benefícios e obrigações da legislação anterior..." (Decreto nº 96.760/88).*

*"Art. 8º. Os programas e projetos aprovados até a data de publicação desta lei ficarão regidos pela legislação anterior" (Lei nº 8.661/93).*

*"Art. 474. A empresa fabricante de produtos manufaturados que tiver Programa Especial de Exportação aprovado até 31 de dezembro de 1987 pela Comissão - BEFIEX, continuará percebendo os benefícios previstos no Decreto-lei 1.219, de 15 de maio de 1972 e modificações posteriores, durante o período de vigência do mesmo programa" (Decreto-lei nº 2.397, de 1987, art. 11, parágrafo único - RIR/94 e RIR/99).*

*"Art. 470. Às empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - Comissão BEFIEX, poderão ser concedidos os seguintes benefícios, na condições fixadas em regulamento (Decreto-lei nº 2.433, de 1988, art. 8º., inciso III e IV, e Lei nº 8.661, de 1993, art. 8º.):*

*I - compensação de prejuízo fiscal verificado em um período de apuração com o lucro real determinado nos seis anos-calendário subsequentes independentemente da distribuição dos lucros ou dividendos a seus sócios ou acionistas, não estando submetida ao limite estabelecido no art. 510" (Lei nº 8.981, de 1995, art. 95, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º - RIR/99).*



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

5. Ora, a *peticionária* era participante do Programa Especial de Exportação a que se refere a lei (art. 1º, Decreto-lei nº 1.219/72); tal programa foi contratado anteriormente a 31 de dezembro de 1987 (Termo de fls. 40-42), vigendo até janeiro de 1999 (Aditivo de fls. 50-51), quando se exauriu por decurso de prazo e adimplemento (Ofício de fl. 53). Logo, nesse interregno, estava autorizada a excluir do *cômputo do Lucro Real* as receitas de exportação de manufaturados a ele vinculadas, bem como compensar integralmente os prejuízos fiscais verificados ao longo de sua duração, conforme previsão expressa dos arts. 474 e 470 do Regulamento do Imposto de Renda.

6. Não obstante, a fiscalização jungida à Delegacia da Receita Federal de Santa Cruz do Sul glosou (i) as exclusões à tributação relativas ao lucro obtido com a exportação de manufaturados no período de 1996 a 1999 (fls. 19-23) e (ii) a apropriação integral de prejuízos fiscais, limitando-os ao percentual de 30% previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95 (fl. 23), nos seguintes termos:

**I – “A legislação regente do Programa BEFIEX exige contrato (Norma Individual) firmado entre a empresa e a União Federal, com prazo determinado, envolvendo renúncia fiscal a título de incentivo à exportação. O programa é constituído de normas individuais, mediante a emissão de Termos, Certificados e Contrato. Nesses documentos são estipuladas cláusulas distintas que estabelecem os direitos e obrigações da empresa beneficiária e, ainda, limites, formas e condições para fruição dos incentivos fiscais.**

...

Resta claro, portanto, que os incentivos fiscais concedidos na importação de bens podem ser usufruídos no tempo dos prazos original e adicional do Programa BEFIEX, enquanto, o incentivo fiscal na esfera do imposto de renda pode ser gozado, somente, durante o prazo original.

...

No que tange a utilização dos incentivos fiscais, não existe o direito ao gozo de outros incentivos constantes do Decreto-lei nº 1.219/72, por não estarem expressamente acordados no Termo de Aprovação referido.

...

A constituição do prazo adicional pra o gozo das isenções nas operações de importação, está, exclusivamente, aprovado nas cláusulas do Termo de Compromisso Aditivo SM/BEFIEX/nº



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

**329/III/96 e ratificada no Certificado no Aditivo SPI-BEFIEX/nº 329/II/96.**

...

**A expedição do Termo e do Certificado com base na Portaria MD nº 479/89, corresponde a laudo de reconhecimento do direito à prorrogação, apenas, das isenções do II e IPI no âmbito das importações de bens, por mais três anos.**

...

**Logo, no caso, a empresa beneficiária não tem direito a exclusão/isenção no imposto de renda no prazo adicional do Programa, determinado pelo período de 23 de janeiro de 1996 a 22 de janeiro de 1999" (fls. 11-20).**

**II – "Outro ponto merece relevo é o que está redigido na Cláusula Décima Terceira. No que tange a utilização dos incentivos fiscais, não existe o direito ao gozo de outros incentivos constantes do Decreto-lei nº 1.219/72, por não estarem expressamente acordados no Termo de Aprovação referido. Isto é, o que a União Federal pretendia com tal cláusula é vedar o proveito de outros benefícios dispostos na lei ordinária.**

...

**(...) o benefício da compensação de prejuízo no artigo 13 do Decreto-lei nº 1.219/72 não foi expressamente acordadas nas cláusulas do Termo de Aprovação BEFIEX nº 274/86 (...). No caso, os prejuízos fiscais que não tiveram decaídos o direito de compensação, foram deduzidos em até 30% do lucro líquido ajustado, em obediência ao artigo 42 da Lei nº 8.981/95, com a redação dada pelo artigo 15 da Lei nº 9.065/95" (fls. 18-23).**

**7. De plano, nota-se que a fiscalização parte do pressuposto equivocado de que mesmo os benefícios concedidos genericamente pela lei às empresas que tivessem Programas BEFIEX aprovados deveriam ser "negociados e concedidos" mediante contratos individuais. Ou seja, escapou à apreciação do ilustre Auditor o fato de que alguns aspectos relacionados a tais benefícios deveriam ser objeto de negociação entre a autoridade competente e a empresa beneficiária (como é o caso dos limites e condições das isenções do II e IPI), enquanto que, por outro lado, existiam os benefícios gerais, concedidos pela lei – não pelo contrato individual – e que tinham os pressupostos e limites para fruição definidos também na lei (como é o caso dos benefícios do IRPJ e da compensação de prejuízos)**



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

8. *Em vista disso, a ora Recorrente impugnou o referido lançamento, aduzindo, em síntese, que os benefícios fiscais em exame decorrem da lei, e não dos contratos firmados entre a petionária e a União. Assim, não é possível à autoridade judiciária, tampouco à fiscalização administrativas, cindir um incentivo fiscal, criando um BEFLEX em que vigentes somente em parte os benefícios definidos na legislação de regência, sendo indiferente, no ponto, se trata de seu prazo original, ou de sua prorrogação, haja vista que, ainda nesse caso, é o mesmo e único Programa que se estende no tempo, e não um novo.*

9. *Sobreveio, então, a decisão da Eg. 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria-RS, reconhecendo o direito da petionária de proceder à compensação integral dos prejuízos verificados ao longo do Programa, verbis:*

*"Analisando a legislação supra, verifica-se que assiste razão ao contribuinte. (...) A impugnante, empresa industrial (...), era titular de programa BEFLEX aprovado até 3 de junho de 1993, nos termos do art. 95 da Lei nº 8.981/95. Assim, o limite de 30% imposto pela Lei nº 8.981/95, não se aplica aos prejuízos fiscais apurados nos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995 (...). Para esses prejuízos, a compensação deve obedecer ao prazo prescricional de seis anos, conforme as disposições do art. 95 da Lei nº 8.981/95.*

...

*Pelo exposto, altera-se as compensações dos prejuízos fiscais constantes dos demonstrativos de fls. 30/32 (...)" (fl. 254).*

10. *Todavia, quanto aos demais pontos, a r.decisão a quo manteve o lançamento, especificamente no que tange à glosa das exclusões procedidas pelo contribuinte no prazo adicional do programa, à aplicação de multa de 75% e à incidência da taxa SELIC.*

11. *Não obstante, conforme será demonstrado no presente Recurso Voluntário, o lançamento, bem como a r. decisão recorrida, não devem subsistir, porquanto, no período glosado, encontravam-se presentes todos os requisitos legais para as exclusões procedidas pelo contribuinte. Ademais, quanto ao v. decisum a quo, cabe frisar que este é nulo, por ter inovado os fundamentos da ação fiscal, conforme se passa, preliminarmente, a expor."*



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

Isso contra a argumentação trazida na decisão recorrida, segundo a qual, por todas as razões expendidas:

*“Os dez anos da contratação inicial não são objeto da autuação. A discussão fica por conta dos três anos seguintes, ou seja, de 23/01/1996 a 22/01/1999. Para esse período, a contribuinte, firmou compromisso de prorrogação do prazo no Programa Especial de Exportação, apenas com objetivo da aprovação de valores para utilização dos benefícios fiscais previstos no parágrafo 5º do artigo 3º do Decreto-lei nº 1.219 de 15/05/72, ou seja, para isenções previstas no âmbito dos Impostos de Importação e Produtos Industrializados.*

*Há que se acentuar que não houve prorrogação pura e simples do programa, mas a prorrogação para fim específico, qual seja, para utilização dos benefícios fiscais previstos no parágrafo 5º do artigo 3º do Decreto-lei nº 1.219 de 15/05/72.*

*O dispositivo de lei a que se refere o contribuinte é o que segue:*

*Art. 3º O valor dos bens importados anualmente com as isenções previstas no artigo 1º não poderá ser superior a um terço do valor líquido da exportação média anual de produtos manufaturados.*

*(...)*

*§5º O benefício fiscal, gerado pelo programa de exportação, não utilizado total ou parcialmente em determinado ano, poderá ser transferido, a requerimento do interessado, para os exercícios seguintes, devendo ser absorvido no prazo máximo de três anos contados da data da exportação.*

*(...)*

*O dispositivo invocado pelo contribuinte – e que, como veremos abaixo, foi a base legal para aditar a contratação inicial – não trata da prorrogação dos programas especiais de exportação, apenas permite que a empresa transfira benefícios que não utilizou para períodos seguintes.*

*O caput do art. 3º do Decreto-lei 1.219/72 fixa um limite máximo para importação com isenções (um terço do valor líquido da exportação*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

13

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

*média anual). Se em determinado ano a empresa não houvesse aproveitado todo esse benefício, poderia solicitar o aproveitamento do que sobejasse nos três anos seguintes ao da exportação.*

*E foi isso que a atuada fez: aproveitar os benefícios gerados pelas exportações referentes ao décimo ano do Programa (janeiro de 1995 a janeiro de 1996) e que não foram utilizados naquele período."*

Remanesce em discussão, portanto, parcela dos prejuízos fiscais já ajustados pela decisão de 1º grau e as deduções efetuadas pela recorrente quando da apresentação das declarações de rendimentos relativamente ao prazo de três anos em que foi renovado o projeto na forma do Termo de Compromisso Aditivo SPI/BEFIEX/Nº 329/III/96 (fls. 50 e 51).

A discussão se resume em definir se os benefícios fiscais atinentes ao imposto de renda de pessoa jurídica, dos artigos 10 e 13 do Decreto-lei nº 1.219/72 são renovados concomitantemente com os benefícios do II e IPI, mesmo sem previsão expressa no aditivo que determina tal renovação.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

14

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e, devidamente preparado, deve ser conhecido.

A questão discutida é de fácil identificação, se bem não apresenta a mesma simplicidade interpretativa.

Resume-se a discussão na forma de entender o permissivo trazido pelo Termo de Compromisso Aditivo SPI/BEFIEX/Nº 329/III96 (fls. 50).

Ao seu conteúdo:

*“CLÁUSULA PRIMEIRA: O presente aditivo tem por objeto a aprovação de valores para a utilização do benefício fiscal de que trata o parágrafo 5º do artigo 3º do Decreto-lei nº 1.219, de 15 de maio de 1972, nos termos da Portaria nº 479, de 29 de novembro de 1989 do Ministério do Desenvolvimento da Indústria e do Comércio. CLÁUSULA SEGUNDA: O benefício fiscal deverá ser utilizado no período contado de 23 de janeiro de 1996 a 22 de janeiro de 1999, nas seguintes condições: CLÁUSULA TERCEIRA: As EMPRESAS BENEFICIÁRIAS poderão importar, com redução de 90% (noventa por cento) dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, acessórios e ferramental novos, em valor FOB até o limite máximo de US\$ 800,0 mil (oitocentos mil dólares), referentes ao benefício fiscal gerado no décimo ano do Programa (janeiro de 1995 a janeiro de 1996), sujeito a verificação fiscal. CLÁUSULA QUARTA: As EMPRESAS BENEFICIÁRIAS poderão importar, com redução de 50% (cinquenta por cento) dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, partes, peças, componentes, matérias-primas e produtos intermediários, em valor FOB até o limite máximo de US\$ 145,1 mil (cento e quarenta e cinco mil e cem dólares), referentes ao benefício fiscal gerado no*

14



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

*décimo ano do Programa (janeiro de 1995 a janeiro de 1996), sujeito a verificação fiscal. CLÁUSULA QUINTA: Durante o período de utilização destes incentivos fiscais as EMPRESAS BENEFICIÁRIAS deverão apresentar, no mínimo, a mesma relação entre o saldo global acumulado de divisas e as exportações F.B.O., compromissadas no programa original, de 87,6% (oitenta e sete vírgula seis por cento). CLÁUSULA SEXTA: O descumprimento do compromisso assumido na cláusula anterior obrigará as EMPRESAS BENEFICIÁRIAS o pagamento dos impostos relevados, relativos a utilização destes benefícios, corrigidos monetariamente, independentemente da aplicação de outras penalidades a que estiver sujeita, na forma da legislação em vigor. CLÁUSULA SÉTIMA: As partes elegem o foro da cidade de Brasília – D.F., com renúncia a qualquer outro, por mais privilegiado que seja, para as ações que tenham por fim demandar o cumprimento das obrigações assumidas neste Termo e, por estarem acordes assinam o presente para um só efeito legal.*

A fiscalização entendeu que a renovação dos benefícios, na forma do aditivo indicado, pelo período de 23 de janeiro de 1996 a 22 de janeiro de 1999, deveria ser interpretada literalmente diante do teor do aditivo, limitando-se aos benefícios do II e di IPI.

Já, a recorrente entende que se alargaria também o período de usufruto daqueles benefícios mencionados no artigo 10 e 13 do Decreto-lei n° 1.219/72 e trouxe em aditamento cópia do Acórdão n° 101-94.484 que entende a questão em seu favor, assim ementado:

*“IRPJ – PROGRAMA ESPECIAL DE EXPORTAÇÃO – BEFIEX. – INCENTIVOS FISCAIS. PRAZO. – PRORROGAÇÃO. – ALCANCE. A aprovação de novos valores para utilização do benefício fiscal de que cuida o parágrafo terceiro do artigo quinto do Decreto-lei n° 1.219, de 1972, dentro do prazo prorrogado de três anos, confere à pessoa jurídica beneficiária, o direito de usufruir, também, dos incentivos outorgados para utilização na esfera do imposto de Renda da Pessoa Jurídica.*

*Recurso conhecido e provido.”*



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

O Programa Especial de Exportação, instituído pelo Decreto-lei nº 1.219, de 1972, teve como objetivo a concessão de estímulos à exportação de produtos manufaturados, mediante outorga de benefícios consistentes na redução de impostos incidentes sobre a importação (II e IPI), e sobre o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Após análise do projeto pela Comissão de Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação – BEFLEX, era firmado contrato entre a União e a empresa exportadora, no qual estavam estabelecidos os compromissos e as condições assumidas para fruição dos benefícios fiscais.

Conforme consta do mandamento jurídico contido no artigo 10 do Decreto-lei nº 1.219, de 1972, relativamente ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas o incentivo traduzia na redução do lucro tributável, de parcela correspondente ao percentual resultante da relação existente entre o valor das exportações efetivadas e o montante da receita auferida pela empresa exportadora, no período.

Como o advento do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, não mais foi permitida a exclusão da parcela antes mencionada, a partir de primeiro de janeiro de 1988, mantidos, no entanto, os benefícios anteriormente concedidos até 31 de dezembro de 1987.

Através do Decreto-lei nº 2.413, de 1988, os resultados obtidos nas exportações que, anteriormente, gozavam de qualquer benefício de natureza fiscal, seriam submetidos à tributação mais favorecida, a qual se traduzia na incidência do Imposto de Renda à alíquota de 3% (três por cento) no ano de 1988, e de 6% (seis por cento) nos anos subseqüentes.



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

O programa Especial de Exportação, tal como concebido como advento do Decreto-lei nº 1.219, de 1972, restou substituído por outro de maior amplitude, implantado através do Decreto-lei nº 2.443, de 1988, alterado pelo Decreto-lei nº 2.451, de 1988.

Mencionado diploma legal restou regulamentado pelo Decreto nº 96.760, de 1988, no qual se declara inicialmente que a política industrial tem por objeto a modernização e o aumento da competitividade do parque industrial do País, mediante uma série de iniciativas e ações coordenadas pelo então Conselho de Desenvolvimento Industrial – CDI.

Conforme previsto no artigo 4º do Decreto nº 96.760, de 1988, a política industrial seria desenvolvida, na essência, por intermédio de:

- i) Programas Setoriais Integrados – PSI;
- ii) Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial – PDTI;
- iii) Programas Especiais de Exportação – Programa BEFIEX.

Em sua nova configuração, as empresas industriais participantes do Programa BEFIEX poderiam gozar dos benefícios (Dec. nº 96.760/88, art. 45):

*I – isenção ou redução de noventa por cento do Imposto de Importação incidente sobre máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos e materiais, e seus respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas, destinados a integrar o ativo imobilizado de empresa industriais;*

*II – isenção ou redução de cinqüenta por cento dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados incidentes na importação de matérias-primas, produtos intermediários, componentes e peças de reposição;*

*III – compensação total ou parcial do prejuízo verificado em um período-base, com o lucro real determinado nos seis períodos-base subseqüentes, desde que não sejam distribuídos lucros ou dividendos a seus sócios ou acionistas enquanto houver prejuízos a compensar, para efeito de apuração do imposto de renda;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

18

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

*IV – isenção do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM, relativos aos bens importados com os benefícios de que tratam os itens I e II;*

*V – Depreciação acelerada calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida, sem prejuízo da depreciação normal, das máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos novos, de produção nacional, utilizados no processo de produção ou em atividades de desenvolvimento tecnológico industrial, para efeito de apuração do imposto de renda”.*

O artigo 65 do mencionado diploma regulamentador, tal como ocorria anteriormente, estabeleceu:

*“Art. 65. A empresa que cumprir os compromissos de exportação e de saldo global acumulado positivo de divisas, antes do prazo estipulado no Programa BEFIEX, continuará fazendo jus aos benefícios nele previstos, desde que assuma novos compromissos de exportação e de saldo global acumulado positivo de divisa, até o término do prazo original estipulado no Programa BEFIEX em que sejam mantidos:*

*I – o percentual compromissado entre o valor FOB da exportação e o valor FOB da importação de matérias-primas, produtos intermediários, componentes e peças de reposição;*

*II – o percentual compromissado entre o valor da exportação e o saldo global acumulado de divisas.”*

Na seqüência o artigo 66 do mesmo Decreto confirmava ou mesmo garantia o direito aos benefícios fiscais enumerados no artigo 45 (acima transcrito), durante o prazo de vigência do Programa respectivo.

Cumprir registrar que a legislação vigorante à época conferia ao Ministro da Indústria e do Comércio competência para fixar critérios para prorrogação de prazo para cumprimento dos compromissos de exportação e de saldo global acumulado positivo de

18



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

divisas, sendo certo que a garantia de benefícios alcançava tão somente aqueles vigentes na data do término do Programa BEFLEX, o que não poderia ser diferente, já que não se prorroga prazo já esgotado, ou seja, não há como prorrogar o que não mais existe.

Relevante, no caso, o conteúdo jurídico do artigo 120 do mencionado Decreto:

*"Art. 120. As revogações previstas no art. 32 do Decreto-lei nº 2.433, de 19 de maio de 1988, não prejudicarão a eficácia dos atos concessivos de benefícios fiscais fundamentados nos diplomas legais revogados por aquele dispositivo."*

O incentivo fiscal na esfera do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica apresentava, à época, as características:

- I) – era concedido apenas às empresas participantes do Programa BEFLEX
- II) permitia a exclusão, do lucro líquido, de parcela do lucro correspondente à exportação de produtos manufaturados;
- III) valor da exclusão: percentual igual à relação entre a receita líquida de vendas nas exportações incentivadas e o total da receita líquida de vendas da pessoa jurídica, aplicável sobre o lucro da exploração;
- IV) o imposto de renda pago, no caso de não haver sido promovida a exclusão, poderia ser utilizado no pagamento de qualquer outro imposto federal;
- V) o Imposto Suplementar de Renda, incidente sobre dividendos provenientes de lucro auferidos na exportação de produtos manufaturados, também poderia ser utilizado para pagamento de imposto federal, ou cedido para a mesma finalidade;
- VI) as despesas pré-operacionais ou pré-industriais, tiveram tratamento favorecido quanto à sua amortização;
- VII) compensação de prejuízos em até seis exercícios.

A garantia da eficácia dos atos anteriores praticados, dos quais resultaram concessão de benefícios fiscais, fundamentados nas regras jurídicas que permitiram a outorga desses mesmos benefícios, implica concluir que também restou garantido o direito à exclusão do lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real, no percentual calculado



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

com base nas exportações promovidas por empresas participantes do Programa BEFIEEX, aprovado até 31 de dezembro de 1987, relativamente às operações realizadas a partir de primeiro de janeiro de 1988.

Vale dizer, uma vez aprovado o Programa Especial de Exportação até 31 de dezembro de 1987, as exportações efetuadas garantiam ao exportador o direito de usufruir da isenção na área do Imposto de Renda, relativamente às operações realizadas a partir de 01 de janeiro de 1988, até o vencimento do prazo anteriormente estipulado."

A partir da descrição da evolução e do alcance dos incentivos oriundos do Decreto-lei n° 1.219/72 é de se passar ao exame da dependência ou independência dos benefícios relativos ao imposto de renda com relação àqueles do II e do IPI.

O Decreto-lei n° 1.219/72 trouxe os benefícios

O artigo 1º do Decreto-lei 1.219/72 definiu que os incentivos nele previstos (II, IPI e IRPJ) se subsumiam à condição da empresa de beneficiária do programa especial de exportação – BEFIEEX, portanto não válidos fora de tal programa.

É importante o texto do Termo de Aprovação BEFIEEX N° 274/86 (fls. 40 a 42) onde estão estabelecidas todas as cláusulas e condições produzidas a partir da aplicação do Decreto-lei n° 1.219/72.

Do referido termo consta, na cláusula quarta, o benefício de importação com redução do II e do IPI relativo a máquinas e equipamentos e, na cláusula quinta, mesmo benefício para importação de peças, partes, matéria prima e produtos intermediários.



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

No termo não constou expressamente qualquer benefício previsto na legislação, apenas menciona, no caso que o benefício estipulado no artigo 10 do Decreto-lei nº 1.219/72 estaria conformado ao artigo 19 do Decreto-lei 1.598/77 (Lucro da exploração).

A leitura que faço do conjunto de atos, comparando o texto do Decreto-lei 1.219/72 com o Termo de adesão ao BEFLEX, indica que a referência expressa ao benefício do II e do IPI diz respeito a limites de alíquotas que não foram genericamente tratados no texto do Decreto-lei, enquanto os benefícios do IRPJ estão lá tratados na generalidade necessária à sua aplicação, não merecendo qualquer graduação previamente acordada, já que decorrem dos volumes exportados.

Assim, entendo que não era mesmo necessária a quantificação dos benefícios relativos ao IRPJ no texto do Termo de Adesão BEFLEX. Já as reduções de alíquotas do II e IPI, porquanto vinculadas a volumes e relações objetivas, seus limites podiam ser previamente ajustados, como o foram.

Pode-se afirmar que no Termo de Adesão ao BEFLEX não foram explicitados individualmente os benefícios que socorriam a empresa beneficiária, mas mesmo assim, a fiscalização respeitou tais benefícios (exclusão do lucro real proporcionado às exportações e compensação de prejuízos no prazo de 6 anos e afastamento da "trava" de 30%).

Se a explicitação do benefício no Termo de Adesão não era necessária, bastando o cumprimento das disposições do Decreto-lei nº 1.219/72, condição respeitada pela fiscalização, é porque isso decorria do entendimento da autoridade administrativa de que a eficaz participação do programa era suficiente para a garantia dos benefícios nele previstos.



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

Até aqui, nada de mais, lembrando-se que o prazo do benefício, como inicialmente previsto, abrangia o período de 23.01.1986 a 22.11.1996.

Tendo, porém, o programa sido revigorado, para que a empresa beneficiária pudesse beneficiar-se da mesma redução de alíquotas do II e IPI incidente sobre a importação de máquinas, equipamentos, peças, partes, matéria-prima e materiais secundários, o que ficou expressamente consignado, receberia ela também o beneplácito para o uso dos benefícios do IRPJ, já que tal autorizativo não constou do aditivo?

Se tal benefício não constou do termo de adesão e foi assegurado pela administração tributária fica evidente que o aproveitamento do benefício independia de sua expressão objetiva do ato administrativo concessivo, portanto, se houve sua renovação, igualmente não seria exigível a menção expressa de tal renovação.

A interpretação literal do teor do aditivo, portanto não pode induzir à conclusão de que a falta de menção dos benefícios do IRPJ, exclusivamente, não pode servir para invalidar sua utilização. Se assim não fosse, igualmente o termo de adesão que foi omissivo perante tal benefício não teria o condão de permitir seu usufruto.

Concluo inicialmente que a falta de previsão expressa da renovação dos benefícios do IRPJ no termo de adesão é irrelevante na apreciação de sua legalidade, sob pena de que igual omissão no termo de adesão invalidaria totalmente os benefícios, calcada a invalidade na simples omissão da referência.

Resta analisar se a renovação dos benefícios do II e do IPI conduz automaticamente à renovação dos benefícios do IRPJ.



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

A despeito do exame topológico feito pela autoridade recorrida, segundo o qual os benefícios do IPI, II e IRPJ eram independentes porquanto tratados em artigos diferentes do Decreto-lei nº 1.219/72 penso que o conjunto dos benefícios está vinculado a um programa mais amplo de incentivo às exportações brasileiras em uma época em que, tanto o Governo como a sociedade se empenhavam em obter resultados econômicos relevantes de expansão da produção e estímulo às exportações.

A vinculação dos benefícios à condição de optante pelo BEFLEX de forma válida formava um conjunto de benefícios que não se apresentavam excludentes entre si, mas complementares, cada um tendo uma regra individual própria mas um objetivo comum.

Mitigar os benefícios quebrando o objetivo do programa sem que tal redução de direito estivesse expressa em lei significa, sem dúvida burlar tais objetivos, o que permite concluir que na vigência do programa não era admissível impedir o gozo pela optante de qualquer dos benefícios isoladamente.

A questão se resume, agora, em concluir se a extensão do prazo dos benefícios do II e IPI, expressamente declarados no aditivo estendem igualmente os benefícios do IRPJ, diante da omissão do termo relativamente a tais efeitos.

Penso que o que define a fruição dos benefícios do II, IPI e IRPJ se subsume exclusivamente à permanência do beneficiário no programa BEFLEX, validamente admitida e regulamentada nele mantido na constância dos atos administrativos validadores do programa.

No presente caso, a validação do programa que se deu pelo Termo de Adesão foi revalidado pelo Termo de Compromisso Aditivo SPI/BEFLEX nº 329/111/96 (fls. 50 e 51).



Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

Entendo que a validação de novo prazo, prorrogado em relação ao prazo inicial, atendendo ao objetivo do programa que formulou um conjunto de benefícios de forma interdependente e, no ver indissociável, deve ser respeitado quanto ao conjunto, independentemente da repetição da omissão já verificada no ato inicial concessivo quanto ao IRPJ.

Entendo ainda que o fato de ter o aditivo sido firmado no dia 3.02.1996, quando o prazo inicial teria previsão de encerramento no dia 22.01.1996 porquanto, não houvesse continuidade de fluência de prazo a autoridade administrativa não teria firmado o aditivo, no estrito âmbito de sua competência legal. É claro que, ou o regime vigia e os benefícios estão convalidados ou não vigia e caberia à autoridade fiscalizadora glosar, não somente os benefícios do IRPJ, mas também exigir complementarmente as diferenças de alíquotas do II e IPI, o que não ocorreu.

Não há como se entender que a vigência do programa era parcial se o conjunto de benefícios forma um bloco monolítico.

A simples exigência contida no aditivo de obrigações referenciadas ao BEFLEX, do qual a recorrente era beneficiária, traduzida no atingimento de novas metas de exportação contidas na cláusula quinta do aditivo lhe confere participação plena no programa e sem qualquer restrição, sendo-lhe assegurado o gozo de todos os benefícios previstos na legislação de regência.

Concordo, dessa forma, com a jurisprudência trazida pela recorrente, oriunda na Colenda 1ª Câmara, da qual importei argumentos integrados ao presente voto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

25

Processo n.º : 13005.001227/2001-63  
Acórdão n.º : 105-15.392

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 09 novembro de 2005

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO

25