



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13502.000433/2001-45
SESSÃO DE : 17 de setembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341
RECURSO Nº : 124.376
RECORRENTE : OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

Decorrido o prazo de cinco anos, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, impõe-se a decadência pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Sérgio Fonseca Soares, Márcia Regina Machado Melaré e José Luiz Novo Rossari.

Brasília-DF, em 17 de setembro de 2002

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ LENCE CARLUCI e LISA MARINI VIEIRA FERREIRA (Suplente). Ausentes os Conselheiros ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341
RECORRENTE : OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA
RELATOR(A) : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

RELATÓRIO

Trata-se o presente de Auto de Infração lavrado para exigir do contribuinte o recolhimento da diferença do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), em decorrência da suposta perda ao direito ao incentivo do Regime Aduaneiro Especial de Drawback Suspensão, pelo não cumprimento das obrigações assumidas no Ato Concessório nº 18-94/574-6, emitido pela CACEX em 01/08/1994, conforme informação de fls. 4, e Relatório de Fiscalização de fls. 09/18 e documentos de fls. 23/222.

Irresignado, o contribuinte apresentou Impugnação, alegando, em síntese, os seguintes fundamentos:

- que, preliminarmente, ocorreu a decadência do direito da Receita Federal constituir o crédito tributário, uma vez que o fato gerador do RI é o desembaraço aduaneiro, e este ocorreu há mais de 05 anos;
- que efetivamente cumpriu o compromisso assumido no Ato Concessório objeto do litígio, pois exportou os produtos previstos no referido Ato, na qualidade, valor e prazos definidos;
- que a obrigatoriedade de anotar no documento comprobatório da exportação que esta faz parte de uma operação de drawback, bem como o ato concessório a que se refere, é obrigação acessória e o seu descumprimento não implica em desconsiderar o cumprimento da obrigação principal que é a exportação; e
- que as diferenças apontadas pelo Fisco, como exportadas a menor através dos RE's nº 94/0877672-001 e 95/0183670-001, foram em verdade exportadas através do RE nº 95/0898905, onde consta a exportação de 917,539 ton. de ultranex 40, sendo que foram utilizadas apenas 238,82877 ton. do produto na comprovação do ato concessório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

Na decisão de Primeira Instância, a autoridade julgadora julgou procedente o lançamento, por entender que o início do prazo decadencial das importações efetuadas ao amparo do regime de drawback suspensão é o do primeiro dia do ano seguinte ao da emissão do Relatório Final de Comprovação de Drawback, e também que somente serão aceitos para comprovação do regime de drawback, os Registros de Exportação devidamente vinculados ao Ato Concessório, e que contenham a informação de que se referem a uma operação de Drawback.

Devidamente intimado da decisão, o contribuinte tempestivamente apresenta Recurso Voluntário, reiterando as razões aduzidas na Impugnação.

Assim, os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

VOTO

Argúi o contribuinte, preliminarmente, a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário exigido, tendo em vista haver decorrido o prazo de cinco anos contado a partir da data da ocorrência do fato gerador.

De acordo com o entendimento esposado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos casos de exigência de tributos aduaneiros decorrentes do inadimplemento de ato concessório *drawback* que se encontravam suspensos, a contagem do prazo decadencial se inicia a partir da ocorrência do fato gerador.

Isto porque, tendo em vista que o Imposto sobre Produtos Industrializados é espécie daquela cujo lançamento ocorre por homologação, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deverá atender ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN, isto é, começa a fluir o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador.

Importante observar que a concessão do Regime Aduaneiro Especial de *Drawback* apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário, não se obstando a sua constituição, pelo lançamento, sendo tal ato de competência privativa da autoridade administrativa, a teor do que dispõe o artigo 142 do CTN, até mesmo porque nada suspende ou interrompe a fruição do prazo decadencial.

Analisando toda a documentação acostada aos autos, verifica-se que o contribuinte levou a registro a Declaração de Importação nº 94/05504-2 em 12/08/1994, sendo que o desembaraço da mercadoria importada somente ocorreu em 02/09/1994, considerando-se, portanto, neste último momento, como ocorrido o fato gerador do tributo.

Assim, tendo em vista que o fato gerador do tributo ocorreu em 02/09/1994 e a lavratura do Auto de Infração em questão apenas se deu em 04/06/2001, sendo o contribuinte cientificado em 06/06/2001, após 7 (sete) anos da ocorrência do fato gerador, entendo assistir razão à Recorrente quando pugna pela decretação da perda do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, devendo ser reconhecida a decadência, consoante o previsto no art. 150, § 4º do CTN.

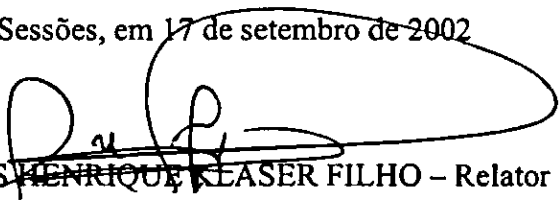
Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão de Primeira Instância e cancelando-se, conseqüentemente, o crédito tributário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002


CARLOS HENRIQUE KEASER FILHO – Relator

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

DECLARAÇÃO DE VOTO

No que concerne à preliminar de decadência argüida pelo recorrente, cumpre observar que o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, está claramente previsto no art. 116, inciso II, do Decreto nº 2.637, de 25/6/1998, que regulamenta esse imposto, em vigor à época do lançamento, dispositivo esse cuja base legal é o art. 173, inciso I, do CTN.

Dispõe a referida norma regulamentar, *verbis*:

"Art. 116. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I – da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º);

II – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, inciso I); (.....)"

O retrocitado art. 116 do RIPI/1998 não deixa qualquer dúvida quanto ao fato de que o seu inciso II trata de situação em que não se efetivou qualquer antecipação do imposto, remanescendo o inciso I para as situações em que tenha ocorrido tal antecipação.

Entendo que, como a hipótese em exame – *drawback* modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença do imposto, porque não foi efetuado qualquer pagamento, a matéria ser subsumida no art. 173, inciso I, do CTN, que trata de situação distinta da de homologação de pagamento, esta referida nos arts. 150, § 4º do CTN e 116, inciso I, do Decreto nº 2.637/1998.

A regra que dispõe quanto à efetiva ocorrência de antecipação do imposto para que o lançamento possa enquadrar-se na hipótese de homologação acima referida, encontra-se explicitada com a devida propriedade e clareza nos Embargos de Divergência em Recurso Especial 101.407-SP – Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (D.J de 8/5/2000), de lavra do eminente Ministro Ari Pargendler, *verbis*:

*"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO
REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos. (destaquei)

Na hipótese, trata-se de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, em que a Fazenda Nacional só poderá agir após ter conhecimento, de parte do órgão administrador do benefício, no caso, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Relatório de Comprovação de *Drawback* que demonstre o cumprimento ou não do compromisso assumido. Vale dizer, o crédito tributário correspondente só poderá ser exigido do beneficiário do regime se inadimplido o compromisso de exportação por ele assumido, fato que somente poderá ser do conhecimento do Fisco após a manifestação do órgão concedente e administrador do benefício.

Em sendo assim, o prazo de cinco anos para o fisco exercer a ação de exigência do imposto é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, com o qual, aliás, o art. 138 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/1988, dispõe no mesmo sentido quando a exigência também disser respeito ao Imposto de Importação.

A alegação do recorrente, de que o prazo decadencial tem início com a data do fato gerador da obrigação tributária - no caso, o desembaraço aduaneiro -, não guarda qualquer compatibilidade com a legislação pertinente, nem com ela é razoável, visto não haver como o Fisco agir enquanto estiverem se desenvolvendo as operações pertinentes ao benefício, inclusive eventuais alterações solicitadas pela beneficiária e aceitas por seu órgão administrador.

Decisões emanadas deste Colegiado propugnam por esse entendimento, como se vê pela farta jurisprudência sobre a matéria, objeto dos tão bem formulados Acórdãos nºs. 302-33.389 (DOU 24/2/99, p. 87), relator Ricardo Luz de Barros Barreto e 303-27.807 (DOU de 24/3/97, p. 5737), relatora Sandra Maria Faroni, que determina a aplicação, no caso, da regra expressa no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

“DECADÊNCIA – DRAWBACK SUSPENSÃO.

O termo “a quo” para contagem do prazo decadencial, a ser considerado no regime drawback suspensão, deve ser aquele

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

correspondente ao término do regime, pois impossibilitada a fiscalização de exigir tributo não recolhido no momento do desembaraço, por consequência do regime drawback suspensão e diante da possibilidade do compromisso assumido ser cumprido e tempestivamente. Recurso negado." (Ac. 302-33.389)

"EMPRESA BENEFICIÁRIA DE PROGRAMA BEFIEX.

Decadência. Somente com a comunicação do órgão administrador do programa à SRF, pode esta iniciar a atividade verificadora para fins de lançamento, caracterizando-se esse fato como concretizador do seu direito para fins de contagem do prazo decadencial previsto no parágrafo 1 (sic) do art. 173 do CTN. Recurso não provido." (Ac. 303-27.807)

No mesmo sentido, o Acórdão nº 301-29.984 em processo de minha relatoria (Sessão de 17/10/2001), cuja ementa dispôs, *verbis*:

"DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente do regime de drawback é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, cuja contagem só pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador do benefício. (.....)Recurso parcialmente provido".

À vista do que aqui se expôs, não vejo como subsistir a alegação da recorrente no sentido de ser incluído o regime de drawback nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN, de forma a que o prazo de decadência seja contado a partir da data do registro da declaração de importação.

Com efeito, e apenas a título exemplificativo, a vigorar tal interpretação, jamais seria possível ao Fisco o lançamento decorrente de inadimplemento de compromissos de drawback nos casos de aplicação desse regime aduaneiro especial para a importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando for concedido o prazo de suspensão de cinco anos, como facultado pelo art. 250, § 4º, do Regulamento Aduaneiro, tendo em vista que o prazo de exportação seria o mesmo do de decadência. Nesse caso, no momento em que fosse atingido o prazo para o cumprimento do compromisso de exportação, e diligenciasse o Fisco para a exigência do crédito tributário devido, já teria ocorrido a decadência, pelos prazos idênticos.

E apenas para argumentar, a valer a interpretação de que nos casos de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, a contagem do prazo de decadência iniciar-se-ia com a data do registro da declaração de importação, o Fisco

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

teria, então, que exercer a sua atividade de lançamento já no momento do despacho aduaneiro.

Tal procedimento seria absurdo e, com razão, poderia ser argüida pelos contribuintes a prática de arbitrariedade ou, até, o excesso de exação (§ 1º do art. 316 do Código Penal, com a redação dada pelo art. 20 da Lei nº 8.137/90), tendo em vista ser totalmente descabida a exigência dos tributos enquanto se estiver desenvolvendo o processo de importação dos insumos e de exportação dos produtos obtidos, razão de ser do regime de drawback na modalidade de suspensão. E a observação é plenamente válida porque o crime de excesso de exação pode acontecer sob diversas formas, compreendendo tanto, de forma expressa, a exigência de tributo que o agente sabe ser indevido, como também, e aí de forma implícita, a exigência de tributo que sabe-se ser, naquele momento, indevido.

Isso sem falar nos reflexos de tal lançamento, como, por exemplo: a impossibilidade de impugnação da exigência no prazo de lei, pelo óbvio desconhecimento dos eventos futuros; a também óbvia impossibilidade da exigência de quaisquer penalidades por parte do Fisco, tendo em vista inexistir inadimplência do programa no momento do despacho (por não ter ainda ocorrido falta de pagamento de tributos no prazo previsto no parágrafo único do art. 319 do Regulamento Aduaneiro, a ocorrer após o vencimento do drawback); a existência de custos processuais imensamente mais dispendiosos para o contribuinte, visto que o lançamento teria que ser efetuado pela totalidade dos tributos, não sendo consideradas as exportações que somente no futuro seriam processadas etc.

Tais motivos demonstram, à saciedade, a ilogicidade do lançamento por ocasião do despacho aduaneiro ou enquanto estiver se desenvolvendo o programa de exportação.

E se ilógica é a exigência dos tributos por ocasião do despacho aduaneiro de mercadorias às quais se aplique o regime de drawback, ou durante o prazo de exportação, outro não pode ser o procedimento fiscal que não o de drawback início à exigência tributária após se ter desenvolvido o programa de exportação e a Secretaria da Receita Federal ter sido informada, pelo órgão concedente do benefício, sobre o cumprimento ou não do compromisso assumido pelo beneficiário. E essa hipótese leva, invariavelmente, para a situação expressamente prevista no art. 173, inciso I, do CTN e no art. 116, inciso II, do Decreto nº 2.637/1998.

Nesse sentido e em conformidade com a legislação citada, já assim se explicitava o Parecer Normativo nº 9/84 da Coordenação do Sistema de Tributação (DOU de 4/5/84) que, ao tratar de caso análogo, assim se pronunciou, *verbis*:

"9. Considerando que nos casos de isenção sujeita a condição resolutiva, a obrigação tributária, ao contrário, nasce sujeita a

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

condição suspensiva, é de se concluir que, verificado o descumprimento, por parte dos beneficiários dos incentivos fiscais em foco, das condições estipuladas pelo Ministério da Indústria e do Comércio (art. 2º do Decreto-lei nº 1.137/70), exsurge, nesta data e só então, para a Fazenda Pública, o direito de efetuar o lançamento dos tributos decorrentes das obrigações tributárias que, antes, se conceituavam como condicionais.

10. Para o fim previsto no art. 173 do CTN, o prazo decadencial de cinco anos será contado a partir da data em que o CDI der conhecimento às partes interessadas - contribuinte e Secretaria da Receita Federal - do ato revogatório dos incentivos fiscais." (destaquei)

Finalmente, consentâneo com essa interpretação, o Parecer Cosit nº 53, de 22/7/99, tratou especificamente da matéria, explicitando, *verbis*:

"DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. CONTAGEM DE PRAZO.

O termo inicial para contagem do prazo decadencial no regime de drawback, modalidade de suspensão, será o 1º dia do ano seguinte ao do recebimento do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela Secex e encaminhado à SRF, para cientificação quanto ao inadimplemento do compromisso de exportação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172/1966, art. 173; art. 138 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei nº 2.472/1988".

No caso ora em exame, o desembaraço aduaneiro da mercadoria ocorreu em 2/9/94 e o Ato Concessório pertinente ao regime aduaneiro especial de *drawback*, com a prorrogação concedida, fixou o prazo de exportação em 28/1/96. Assim, somente após essa data poderia a SRF agir para cobrar os impostos decorrentes do inadimplemento do compromisso; antes não, porque o prazo estava correndo apenas para que o sujeito passivo satisfizesse as obrigações compromissadas. De acordo com o disposto na legislação referida (Lei nº 5.172/66, art. 173, I, e Decreto nº 2.637/98, art. 116, II), somente a partir dessa data poderia a SRF agir e, portanto, somente aí poderia tornar exigível o tributo.

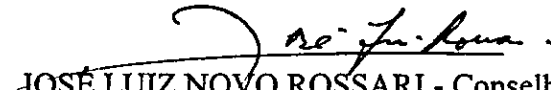
Trata-se, assim, de caso em que o prazo começa a correr a partir do 1º dia do exercício seguinte, ou seja, 1º/1/1997, com base na legislação retrocitada. Destarte, o lançamento objeto de regular notificação em 6/6/2001 tem plena eficácia e validade, pois a data-limite para a perfectibilização do lançamento era 31/12/2001, não assistindo razão à recorrente no que concerne à preliminar levantada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.376
ACÓRDÃO Nº : 301-30.341

Diante de todo o exposto, conheço do recurso por tempestivo, para não acolher a preliminar de decadência argüida pelo recorrente, em vista das razões expostas neste voto.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Conselheiro