



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11065.005495/2002-03  
Recurso nº. : 139.018  
Matéria : IRPJ – Exercícios de 1998 a 2002  
Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA.  
Recorrida : DRJ EM PORTO ALEGRE – RS - 5ª TURMA  
Sessão de : 25 de janeiro de 2006  
Acórdão nº. : 101-95.345

IRPJ – PROGRAMA ESPECIAL DE EXPORTAÇÃO. – BEFIEIX. – 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 nº 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.

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

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. : 11065.005495/2002-03  
Acórdão nº. : 101-95.345

Recurso nº. : 139.018  
Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA.

## RELATÓRIO

INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA., não se conformando com a Decisão proferida pela Colenda Quinta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 421/422, recorre a este Colegiado na pretensão de reforma da mencionada decisão, com fundamento no artigo 33, do Decreto nº 70.235, de 1972, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993.

O presente Processo originou-se dos fatos descritos no "RELATÓRIO DO TRABALHO FISCAL" de fls. 402 a 420, restando tributadas as matérias conforme descrito:

"Resta claro, portanto, que os incentivos fiscais concedidos na importação de bens poderiam ser usufruídos no prazo original e adicional, enquanto , os incentivos fiscais na esfera do imposto de renda poderiam ser gozados, somente durante o prazo original estabelecido, pois não houve alteração ou prorrogação desta data, ou ainda, qualquer fato ou relato quanto ao aproveitamento dos benefícios do IRPJ após atingir os montantes estabelecidos na cláusula segunda.

Desta forma, concluímos, sem qualquer dúvida, que o Programa Especial de Exportação, da fiscalizada, para fins do IRPJ, deve ser considerado como cumprido e encerrado em março/1994 a dezembro/1995, período este, onde os limites estabelecidos na cláusula segunda, foram ultrapassados, conforme resumidamente apresentamos a seguir, (doc. fls. 314, 317 e 322):

.....  
Assim sendo, para cálculo do imposto, foram consideradas as seguintes exclusões como indevidas:"

Apreciando a impugnação apresentada, a Colenda Quinta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre RS, julgou o lançamento procedente, pelos fundamentos consubstanciados no Aresto de fls. 498/512, sintetizados na Ementa a seguir transcrita:

"Ementa: IRPJ – BEFLEX – A contar de 1º de janeiro de 1998, incide Imposto de Renda sobre o lucro decorrente de exportações, exceto com relação àquelas exportações previstas em Programa Especial de Exportação aprovado até 1987. O benefício previsto na legislação é

Processo nº. : 11065.005495/2002-03  
Acórdão nº. : 101-95.345

condicionado ao Termo de Aprovação do Programa BEFIEX e seus compromissos aditivos.

**BENEFÍCIOS FISCAIS. BEFIEX. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO.** A compensação de prejuízo fiscal verificado em um período-base, com o lucro real determinado nos seis anos-calendários subseqüentes, dentro dos Programas Especiais de Exportação-Comissão Befiex, não será admitida após o término da vigência do respectivo programa. O lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda poderá ser reduzido em, no máximo, 30% (trinta por cento).

**MULTA DE OFÍCIO.** Exclusões indevidas, que geram redução do imposto de renda, sujeitam a contribuinte à multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

**SELIC** – A incidência de juros calculados com base na taxa Selic está prevista em lei, que os órgãos administrativos não podem se furtar de aplicar.

Lançamento Procedente.”

Dessa Decisão a Contribuinte foi cientificada em 02 de dezembro de 2003 e, inconformada, recorreu a este Colegiado através do Recurso Voluntário protocolizado em 23 do mesmo mês, postulando a sua reforma e conseqüente cancelamento da exigência fiscal, reeditando, para tanto, os argumentos apresentados na peça impugnativa, os quais são lidos (lê-se), em Plenário, para conhecimento por parte do demais Conselheiros.

É o Relatório.



V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

O assunto sob exame já mereceu manifestação desta Câmara, o que ocorreu quando do julgamento do Recurso protocolizado sob o nº Recurso nº 137.505, causa do Acórdão nº 101-94.484, 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 nº 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.”

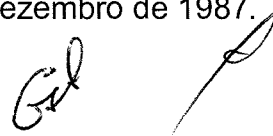
Nossa manifestação sobre a questão posta a julgamento está expressa nestes termos:

“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 – BEFIEX, 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.

Com 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.

O programa Especial de Exportação, tal como concebido com o 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 BEFLEX.

Em sua nova configuração, as empresas industriais participantes do Programa BEFLEX 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 empresas industriais;

II – isenção ou redução de cinquenta 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;

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 comprometido 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 comprometido 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.

Cumpra registrar que a legislação vigente 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 divisas, sendo certo que a garantia de benefícios alcançava tão somente aqueles vigentes na data do término do Programa BEFIEX, o que não poderia ser diferente, já que não se prorrogava 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 da Pessoa Jurídica apresentava, à época, as características:

- I) – era concedido apenas às empresas participantes do Programa BEFIEX;
- 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 anteriormente 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 o efeito de determinar o lucro real, no percentual calculado com base nas exportações promovidas por empresas participantes do Programa BEFLEX, 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.

Em outras palavras enquanto durasse o incentivo na área do Imposto de Importação e conseqüentemente do Imposto sobre Produtos Industrializados, ainda que concedido prazo adicional, para os projetos aprovados até o último dia do mês de dezembro de 1987, a pessoa jurídica gozaria, também, do direito à isenção do Imposto sobre a Renda.

Análise sistemática da legislação vigente à época dos fatos, leva à conclusão de que a exclusão permitida no lucro líquido, de percentual aplicável sobre o lucro da exploração, estava vinculada não só à participação da pessoa jurídica no Programa BEFLEX, como também ao cumprimento de todas as metas ali estabelecidas.

A adesão da pessoa jurídica ao Programa Especial de Exportação lhe confere, automaticamente, o direito ao gozo do incentivo previsto para o Imposto de Renda. Não se trata, como defendido por alguns, de programas distintos, cujos benefícios pudessem ser outorgados de forma isolada, independente. Tampouco a exclusão da pessoa jurídica poderia ocorrer apenas quanto a um dos incentivos a que tivesse direito.

Na verdade, bastava à pessoa jurídica passar a integrar o rol daquelas cujo projeto tivesse sido aprovado pela Comissão de Concessão de Benefícios Fiscais e Programas Especiais de Exportação, para gozar do direito à redução do Imposto sobre a Importação e sobre Produtos Industrializados, como também manifestar ou mesmo exercer a faculdade de optar por reduzir a base de cálculo do lucro

tributável, dispor de seis anos para compensar prejuízos fiscais, além de poder promover a acelerada depreciação dos bens integrantes de seu ativo imobilizado, segundo as regras vigentes à época.

Com razão a recorrente quando, ainda na fase impugnativa, sustentou que as premissas nas quais se assentava a linha de raciocínio utilizado pela autoridade lançadora encerravam “graves equívocos”, tendo consignado naquela oportunidade:

“5. Na verdade, o pressuposto à isenção do IRPJ não é o deferimento específico da autoridade a o deferimento do programa especial de exportação, que, como a própria fiscalização reconhece, ocorreu o caso concreto. Este sim é que se fez pressuposto da isenção ora examinada. Confundi-se, assim, o objeto de negociação entre a UNIÃO FEDERAL e a empresa exportadora (os percentuais, metas e valores a serem atingidos pela empresa exportadora) com os benefícios que, desse ajuste, a lei fazia e fez derivar para o contribuinte. À semelhança do que ocorre com a obrigação tributária em que não se encontra a esfera da vontade do contribuinte a definição de quais os efeitos do ato que pratica, mas apenas a decisão de praticar ou não o ato do qual decorre a obrigação tributária – assim também ocorre com a isenção analisada no caso concreto, em que à Comissão BEFLEX cabia unicamente a faculdade de deferir ou não o programa da petionaria, mas não de decidir quais os efeitos jurídicos daí decorrentes, deferindo ou excluindo benefícios fiscais previstos em lei.”

O conteúdo de dois parágrafos do “RELATÓRIO DO TRABALHO FISCAL” é bastante para revelar o critério adotado pela autoridade lançadora para considerar que a prorrogação do prazo para gozo do benefício fiscal não contemplou a redução de que cuidava o artigo 10 do Decreto-lei nº 1.219, de 1972:

“... na sistematização deste Programa é utilizado o critério de divisão dos benefícios fiscais em artigos, ou seja, cada tipo de benefício tem tratamento específico em artigo próprio.

.....  
Resta claro, portanto, que os incentivos fiscais concedidos na importação de bens poderiam ser usufruídos no prazo de 11 anos mais a prorrogação de três anos, em quanto que os incentivos fiscais na esfera do imposto de renda poderiam ser gozados, somente durante o prazo original mais a prorrogação de um ano estabelecido no Aditivo nº 395/IV/97, pois após este, não houve alteração ou prorrogação desta data, ou ainda, qualquer fato ou relato quanto ao aproveitamento dos benefícios do IRPJ após atingir os montantes estabelecidos na cláusula segunda do Termo de Aprovação nº 337/87.”

As disposições das matérias em artigos, parágrafos, incisos etc., bem como sua distribuição em um ou mais artigos é questão de técnica legislativa, e diz respeito unicamente à forma de redação que os especialistas lhe conferem.



Na interpretação interessa, essencialmente, o objetivo buscado pela norma jurídica, o que requer do intérprete visão ampla, do todo, e não apenas parcial da questão sob análise.

É certo que, no caso, cada um dos benefícios fiscais a serem outorgados vem disposto em artigo próprio, o que não implica reconhecer no entanto, que sejam independentes.

Até porque, no “fecho” dos “Termos de Compromisso” assinados entre a União Federal e a recorrente, restou consignado que estariam:

“... ratificados os benefícios e demais condições estabelecidas no Termo de Aprovação BEFLEX Nº 337, de 10 de fevereiro de 1987 (...), que passa a formar com aquele um todo uno e indivisível para um só efeito legal.”

É fato que para gozo de todos os benefícios ou incentivos introduzidos pelo Decreto-lei nº 1.219, de 1972, um dos requisitos essenciais era traduzido na participação da pessoa jurídica no Programa Especial de Exportação. Daí resulta que integrando a pessoa jurídica o rol daquelas detentoras de Programa em plena vigência, inadmissível concluir no sentido de que poderia Administração deferir apenas parcialmente a outorga dos benefícios que a lei confere à pessoa jurídica participante do Programa BEFLEX.

Como sustentado pela recorrente, se admitido que o Programa não vigia, como conceber que teria ocorrido o deferimento de quaisquer benefícios? Ou o Programa estava em plena vigência, e todos os incentivos são conferidos à pessoa jurídica beneficiária, ou estava encerrado, e não poderia haver a alegada prorrogação, ainda que parcial.

É procedente a assertiva feita pela recorrente, no sentido de que:

“... **não releva saber se**, no Aditivo nº 395/V/98 (fls. 202-203), em que se deferiu a prorrogação da vigência do Programa pelo prazo adicional de três anos – fevereiro de 1998 a fevereiro de 2001 – **desejava-se ou não conceder a isenção fiscal relativa ao IRPJ, ou mesmo se a pretensão era a de excluí-la efetivamente**. Deferida a prorrogação do Programa, medida prévia essencial à *“importação de produtos com benefício fiscal, utilizando-se de benefícios não utilizados na época própria”* (fl. 712), a isenção do IRPJ é efeito que decorre objetivamente, por força da lei, sendo irrelevante a vontade, seja do contribuinte, seja da autoridade fiscal. De fato, se o *obrigação tributária é ex lege*, também o são as normas isentivas. Portanto, não é a vontade das partes, mas a rigorosa observância dos requisitos postos na lei que vão ditar a presença, ou não, do benefício.” (Destques do original).

A simples presença de obrigação a ser satisfeita pela recorrente, traduzida no atingimento de novas metas de exportação de produtos e alcance de resultados

Processo nº. : 11065.005495/2002-03  
Acórdão nº. : 101-95.345

cambiais, lhe confere participação no Programa BEFIEX de forma plena, sem restrições, com direito a gozar de todos os benefícios que a lei lhe confere.

Demais cumpre deixar consignado que o Programa BEFIEX de que a recorrente era titular, foi formalmente encerrado somente no ano de 2001, quando a autoridade competente remeteu o Ofício juntado às fls. 186, dando conta de que tanto por decurso de prazo quanto por indicativo de adimplemento contratual, dava-se por satisfeito o objeto pactuado.”

A Fazenda Nacional tendo por paradigma o Aresto nº 108-07.662, ingressou com recurso especial de divergência pretendendo a reforma do invocado Acórdão nº 101-94.484, de 2004, o que deu causa ao Acórdão nº CSRF/01-05.224, de 13 de junho de 2005.

Por outro lado, em razão do decidido pela Colenda Oitava Câmara deste Conselho, através do Acórdão referenciado a contribuinte: Calçados Maide Ltda., sujeito passivo naquela relação jurídica tributária, ingressou com recurso especial de divergência para a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, o que deu causa ao Acórdão nº CSRF/01-05.225, de 13 de junho de 2005.

Ambos os Arestos, da lavra do Conselheiro José Clovis Alves, têm esta ementa:

“IRPJ – PROGRAMA DE INCENTIVO ESPECIAL ÀS EXPORTAÇÕES – BEFIEX – DL – 1.219/72 – ART. 3º § 5º - O aditivo firmado entre a União e a empresa exportadora nos termos do artigo 3º § 5º do Decreto Lei nº 1.219/72, no qual há compromisso de superávit de exportação em relação às importações, implica no direito de usufruir, também, dos incentivos outorgados para utilização na esfera do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.”

Na esteira dessas considerações, mantenho meu voto no sentido de que seja dado provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

