



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10073.000231/2001-11
<b>Recurso n°</b>	133.853 Voluntário
<b>Matéria</b>	DRAWBACK - SUSPENSÃO
<b>Acórdão n°</b>	301-33.948
<b>Sessão de</b>	13 de junho de 2007
<b>Recorrente</b>	COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL - CSN
<b>Recorrida</b>	DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

---

**Assunto:** Normas Gerais de Direito Tributário

**Data do fato gerador:** 26/08/1997

**Ementa:** DRAWBACK-SUSPENSÃO. O registro de exportação – RE está vinculado ao Ato Concessório que, de modo condicionado, deve ser cumprido em sua integralidade. A comprovação de seu cumprimento ocorre, substancialmente, pela demonstração – por meio das DI s e da REs correspondentes - de que foram importados e exportados os produtos, objeto do ato de concessão, na qualidade e quantidade convencionadas.

Comprovado que a empresa beneficiária do regime de drawback efetivamente importou os insumos e que exportou as mercadorias, na quantidade que havia se comprometido, e, ademais, comprovado por laudo pericial que os insumos são efetivamente utilizados, com transformação, para a fabricação dos produtos exportados, há que se manter o regime, independentemente de apresentação de controle interno de estoques.

O denominado princípio da vinculação física não tem aplicação genérica nos casos de drawback-suspensão. Em tais casos cabe apenas condicionar que as importações e exportações sejam feitas tempestivamente, nas quantidades e qualidades comprometidas no regime.

Aplicação do artigo 339 do RA (O regime de drawback, na modalidade de suspensão, poderá ser concedido e comprovado, a critério da Secretaria de Comércio Exterior, com base unicamente na análise

dos fluxos financeiros das importações e exportações, bem assim da compatibilidade entre as mercadorias a serem importadas e aquelas a exportar.)

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, George Lippert Neto, Adriana Giuntini Viana e Irene Souza da Trindade Torres. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Diana Bastos Azevedo de Almeida Rosa. Fez sustentação oral o advogado Dr. Alberto Daudt de Oliveira OAB/RJ nº 107.218 A.

## Relatório

Cuida-se de Autos de Infração, fls. 01/20, lavrado em vista de irregularidades constatadas em operação de Drawback na modalidade suspensão, em que se exigiu o recolhimento de imposto de importação e Imposto Sobre Produtos Industrializados, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, totalizando R\$ 70.955,02.

Foi apresentada defesa administrativa de fls. 101/112.

Foi apresentada decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis – SC, fls. 150/158. Seguida de Recurso Voluntário de fls. 162/175.

Para melhor abordagem da matéria, adota-se o relatório apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis – SC, fls. 152/154:

### *“Relatório*

*A empresa acima epigrafada efetuou a importação de 55,5 toneladas de cilindros, por meio da Declaração de Impostação – DI n.º 97/0764140-1, ao Amparo do Ato Concessório – AC n.º 0001-96/000121-0, devendo exportar 20.000 toneladas de produtos laminados, posto que o produto importado seria consumido na industrialização do produto a exportar.*

*Com o intuito de verificar o adimplemento do compromisso a autoridade fiscal intimou a beneficiária a apresentar os documentos que comprovassem a utilização dos cilindros unicamente em produtos a serem exportados, conforme previsto no AC acima citado.*

*Em atendimento a referida intimação, a beneficiária apresentou laudo técnico onde consta a quantidade necessária de insumos importados para a confecção dos produtos a serem exportados. Quanto à escrituração fiscal dos cilindros, foi afirmado que os mesmos deram entrada no estabelecimento da empresa, amparada pela nota fiscal de entrada n.º 1303, série 6, e registrados no Diário Geral, na conta n.º 11507501.*

*Em outra carta, informou as datas que os cilindros foram postos em uso no processo de laminação e a vida útil aproximada de cada cilindro.*

*Tendo em vista que a contribuinte não logrou comprovar a utilização dos produtos por meio de controles apropriados, posto que se torna necessário manter os registros dos estoques e consumos estrangeiros, bem como os estoques e saídas de produtos fiscais elaborados com os insumos importados, amparados pelo mesmo AC, conforme dispõe o Decreto 87981, de 23.12.82, Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados – RIPI, e o Decreto n.º 2367/98, RIPI/98.*

*Diante dessa constatação foram lavrados os Autos de Infração para cobrança do Imposto de Importação – II e do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI, fls. 05 a 20.*



*Devidamente intimadas, fls. 07, 13 e 17, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 101 a 112, alegando, em síntese, que:*

*- a Secretaria de Comércio Exterior – Secex considerou o AC perfeitamente adimplido, não pode, agora, ser o mesmo contestado, ainda porque, as autoridades fiscalizadoras da Secretaria da Receita Federal – SRF foram, devidamente, informadas de todas as fases do incentivo;*

*- constitui competência da Secex, estabelecida na Portaria MF n.º 594/92, combinada com a Portaria Secex n.º 4/97, a concessão do regime de Drawback, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar. Já à SRF compete aplicar o regime, fiscalizar os produtos suspensos, i. é., o lançamento do crédito tributário, se for o caso, ou a sua exclusão em razão do reconhecimento do benefício pela Secex, e constatar o regular cumprimento pela importadora dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente, compreendendo esta última, após a verificação da Secex;*

*- da análise dos dispositivos definidores das atribuições dos aludidos órgãos, conclui-se que o regime somente é concedido, exclusivamente pela Secex, quando devidamente cumpridas, cumulativamente as três fases, quais sejam, formalização, acompanhamento e verificação do adimplemento do compromisso a exportar. Somente após a terceira fase é que se pode falar na confirmação da concessão do regime, que até então encontrava-se sob condição resolutória;*

*- por ser um incentivo à exportação, quando da concessão do regime de drawback a Secex leva em consideração, primordialmente, os aspectos econômicos que a operação envolve para o país, deixando de ter relevância o aspecto financeiro que os tributos envolvidos possam vir a carrear para o erário;*

*- enquanto não informado pela Secex à SRF, o inadimplemento do Compromisso a Exportar, vale dizer, a não concessão definitiva do regime, está a SRF impedida de exigir o pagamento de qualquer tributo. Isto porque, a verificação do regular cumprimento dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente, efetuada pela SRF, somente pode ser entendida ex vi legis como decorrência natural do fornecimento pela Secex das informações relativas à concessão, baixa ou inadimplência do compromisso de exportar ou descumprimento de outras condições estabelecidas;*

*- não pode a SRF contrariar o que está disposto nas normas legais (...) uma vez que tal competência é exclusiva da Secex, devendo ela – SRF – limitar-se, somente, a homologar o regular cumprimento dos compromissos pactuados pela Secex, ou cobrar tributos quando aquele órgão considerar descumprido o regime isencional,*

*- assim, havendo a Secex, órgão competente, verificado o adimplemento do compromisso de exportar, o que transforma a suspensão dos tributos em isenção, não cabe ao fisco desconsiderar tal conclusão e exigir, arbitrariamente, tributos indevidos;*



- o fim último do regime de drawback foi atendido, tendo a beneficiária exportado àquilo o que havia se comprometido perante à Secex;
- em momento algum a legislação relativa ao drawback exige os controles apontados pela autoridade fiscal para sustentar o seu lançamento. Até porque, não consta nos autos a fundamentação legal para tal exigência;
- o órgão competente para a concessão do regime de drawback considerou válido o laudo técnico apresentado pela beneficiária, mas o órgão incompetente, a SRF, não aceitou para a comprovação do adimplemento do regime;
- o fisco apenas presumiu o descumprimento dos compromissos avençados ao alegar meras presunções, ou seja, que não foram apresentados os documentos necessários pela legislação que comprovassem a utilização das mercadorias importadas unicamente na produção dos produtos que foram exportados;
- os dispostos no Parecer normativo Cosit n.º 12, 12.03.1979 e no Ato Declaratório Cosit n.º 20, de 17.05.96, vão ao encontro de seu entendimento;
- a alegação de que as mercadorias não foram registradas em livros ou fichas de controle quantitativo próprio não deve prosperar, tendo em vista que a portaria MF n.º 299/83 revogou o artigo 366, I, RIPI, restando, pois, sem aplicabilidade até que outro livro ou outra ficha volte a ser exigido para o controle específico de quantidades de mercadorias estrangeiras;
- exigiu em conformidade com o que foi pactuado com a Secex e por ela autorizado, não podendo ser, portanto, responsabilizada pela suposta irregularidade no despacho concessório ou nas alterações posteriores. Isto porque, as decisões emanadas pela Secex encontram amparo no artigo 100, caput, I, § único do CTN, seja quando concede o benefício, seja quando autoriza as suas alterações;
- as multas impostas à impugnante, artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96 e artigo 80, I, da Lei n.º 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei n.º 9.430/96, não guardam a menor relação com a matéria em exame, pois, no caso dos autos, a conduta dita como inadequada e objeto da autuação é o suposto descumprimento de obrigações necessárias à permanência do regime de drawback suspensão, diferente do que determinam tais artigos, verificando-se, assim, total ausência de tipicidade penal-tributária;
- este entendimento é pacífico entre as turmas do Egrégio Conselho de Contribuintes e respaldado pelo Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10/97;

Em sua impugnação, a contribuinte citou vários acórdãos emanados do Egrégio Conselho de Contribuintes que, em seu entender, são favoráveis aos seus pleitos.

É o relatório.”



Ato contínuo seguiu-se voto do (a) Relator (a), aduzindo, que há necessidade de comprovação, dentro dos critérios estabelecidos, da ocorrência de drawback na modalidade suspensão, para que ocorra o beneficiamento tributário, nos termos do Regulamento Aduaneiro. Acrescentou que como a empresa importou mercadoria ao amparo do regime de drawback, deve esta mercadoria ser aplicada na produção de outra a ser exportada, e cabe a ela, por meio de registros fiscais apropriados, comprovar a aplicação da mercadoria na produção daquela que se constituiu no produto final a ser exportado.

Anotou que por se tratar de benefício fiscal, envolvendo suspensão e isenção de tributos, o regime aduaneiro de drawback é disciplinado por legislação rigorosa, devendo ser literalmente interpretado, como determina o artigo 111 do CTN.

Ao final colacionou julgados ao seu favor e votou pela procedência do lançamento.

Inconformada, a empresa contribuinte, interpôs recurso voluntário, fls. 162/175, do qual destacou os seguintes pontos: Dos Fatos; 2 – Da Competência da SRF e do Secex; 3 – Do Cumprimento Integral dos Compromissos Assumidos; 4 – Das Penalidades; e, por fim, Do Pedido.

Requeru o julgamento procedente do presente recurso a fim de declarar insubsistente a obrigação consubstanciada no Auto de Infração, que deu origem ao presente processo administrativo, dando-se seqüência ao arquivamento dos autos.

Foram juntados os documentos de fls. 176/250, incluindo parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia – fls. 239/250.

É o relatório.



## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

Cuida-se de Auto de Infração, fls. 01/20, lavrado em vista de irregularidades constatadas em operação de Drawback na modalidade suspensão, em que se exigiu o recolhimento de imposto de importação e Imposto Sobre Produtos Industrializados, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, totalizando R\$ 70.955,02.

Da análise atenta dos presentes autos, passa-se a considerar.

Preliminarmente, deve-se analisar a possibilidade de revisão aduaneira com competências complementares entre a Secretaria de Comércio Exterior - SECEX e a Secretaria da Receita Federal - SRF, em busca de verificar o correto cumprimento do regime de Drawback-Suspensão.

A possibilidade de revisão aduaneira está destacada nos artigos 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, com fundamento no artigo 54 do Decreto-lei nº 37/66, assim anotado:

*"Art. 455 – Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado.*

*Art. 456 – A revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (Lei n 5172/66, artigo 149, parágrafo único)."*

A competência para se manifestar validamente no presente feito, isto é, em matéria de concessão de regime de Drawback-Suspensão é do órgão SECEX, compreendidos nesta competência tanto os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, quanto o acompanhamento e verificação do compromisso de exportar, declarada nos termos do Parecer Cosit nº 53/99.

Fato este, que, em tese, não limita a competência da Secretaria da Receita Federal - SRF nem vincula seu entendimento, que possui ampla atribuição para se manifestar na conferência dos procedimentos fiscais de beneficiamento, sempre acolhendo, entretanto, o parecer da SECEX, que neste caso, já indica o adimplemento do pactuado pela Recorrente.

Não se questiona que houve a exportação dos produtos. A importação dos produtos foi anterior à exportação. Há prova nos autos de que o produto importado é utilizado para a produção da mercadoria exportada.

Portanto, no mérito, sabe-se das informações constantes nos autos, que a empresa acima epigrafada efetuou a importação de 55,5 toneladas de cilindros, por meio da Declaração de Impostação - DI nº 97/0764140-1, ao Amparo do Ato Concessório - AC nº



0001-96/000121-0, e se comprometeu a exportar 20.000 toneladas de produtos laminados, posto que o produto importado seria consumido na industrialização do produto a exportar.

Verifica-se que a exigência fiscal que fundamenta a autuação está na “ausência” de demonstração, pela empresa Recorrente, de controle de estoques que indicasse que aqueles produtos importados foram os mesmos que foram utilizados nos produtos exportados.

Ora, a exigência fiscal não encontra guarida no ordenamento jurídico vigente, até porque seria uma prova impossível, pois seria necessária a presença de um auditor que assegurasse o tempo todo que aqueles produtos importados foram utilizados especificamente para aqueles produtos exportados.

O que, efetivamente interessa é que tenha havido a exportação dos produtos, nas quantidades acordadas nos atos concessórios e que a importação tenha sido anterior à exportação, bem como, que os insumos importados são utilizados para a fabricação dos produtos exportados.

Trata o presente caso da análise do princípio da vinculação física, nos termos anotados pela fiscalização. Entendo que tal princípio, para o regime de drawback-suspensão, tem aplicação muito restrita, pois, nos termos da lei, deve ser exigido apenas que a empresa beneficiária importe e exporte, dentro do prazo estipulado no contrato, nas quantidades e qualidades acordadas. Não cabe a exigência de que a beneficiária comprove documentalmente, que o produto importado foi utilizado no produto exportado.

Ademais, verifica-se nos autos a existência de laudo técnico que indica que o insumo importado é efetivamente utilizado (e transformado) para a fabricação do produto exportado, isto é, não há dúvidas de que o insumo importado efetivamente é utilizado para a fabricação do produto.

Desta feita, entendo que cumprido o prazo e respeitadas as quantidades e qualidades acordadas, o regime fica cumprido. A exigência de que a empresa beneficiária tenha uma auditoria para provar que aquele determinado insumo foi utilizado no produto exportado não encontra respaldo na legislação.

Ademais, nos termos do artigo 339 do RA tem-se que:

Art. 339. O regime de **drawback**, na modalidade de suspensão, poderá ser concedido e comprovado, a critério da Secretaria de Comércio Exterior, com base unicamente na análise dos fluxos financeiros das importações e exportações, bem assim da compatibilidade entre as mercadorias a serem importadas e aquelas a exportar

Entendo que citado dispositivo fundamenta totalmente o entendimento por mim esposado, no sentido de que, os dados apresentados pela Recorrente são suficientes para admitir o cumprimento do regime de drawback.

Ainda, tem-se que a jurisprudência administrativa segue neste entendimento acima apontado, como se verifica nas ementas abaixo.

*Ementa:*

**1. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. DRAWBACK ISENÇÃO. LANÇAMENTO**



*REALIZADO EM 26/08/2004. DECANDÊNCIA. DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO REGISTRADAS ANTES DE 26/08/1999. Houve a decadência do direito de constituir o crédito tributário para os fatos geradores de importação ocorridos antes de 26/08/1999 (art. 150, § 4º, do CTN).*

**2. DRAWBACK ISENÇÃO. PROVA DA VINCULAÇÃO ENTRE PRODUTO IMPORTADO E PRODUTO EXPORTADO. INEXIGIBILIDADE DA VINCULAÇÃO FÍSICA.**

*São corretas as razões apontadas na decisão recorrida de ofício. No drawback isenção, o princípio da vinculação física não é exigível, o objetivo do regime é isentar a importação porque houve exportação de insumos anteriormente importados com pagamento de tributos. Uma continuidade da isenção vai depender de que se mantenha o fluxo exportador. Se o beneficiário comprova a importação de certa quantidade de determinado insumo, bem como sua utilização na produção de produtos efetivamente exportados, então adquire o direito a importar novos insumos com isenção para repor estoques. A autoridade fiscal não logrou produzir prova de irregularidade nas operações de importação e exportação do interessado, não apontou qualquer inconsistência nos documentos apresentados, não constatou sonegação de livros ou documentos, nem tampouco qualquer recusa de acesso ao processo produtivo. A fiscalização nem mesmo demonstrou se haveria possibilidade de o beneficiário refazer para o período de interesse da fiscalização o Relatório de Consumidos e Fabricados, que, diga-se, não representa obrigação acessória. Não demonstrou, também, haver qualquer indício de fraude ou falsificação documental. Os lançamentos estão assentados exclusivamente na presunção de falta dos requisitos para o drawback-isenção, meramente pela não apresentação de documento interno da empresa para o período fiscalizado, não obrigatório em face da legislação regente. Improcedentes os lançamentos. Recurso n.º 134.526 – Julgado pela 3ª. Câmara do 3º. Conselho de Contribuintes, relatora Conselheira Nanci Gama*

Frente a tais razões e demonstrado que a Recorrente importou e exportou as mercadorias importadas nas quantidades e na qualidade convencionada no Ato Concessório, entendo por cumprido o regime de drawback e voto pelo **PROVIMENTO** do Recurso voluntário, para considerar integralmente improcedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 01/20.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de junho de 2007

  
SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora