



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

---

<b>Processo n°</b>	10073.001182/00-55
<b>Recurso n°</b>	130.130 Voluntário
<b>Matéria</b>	DRAWBACK - SUSPENSÃO
<b>Acórdão n°</b>	303-34.665
<b>Sessão de</b>	11 de setembro de 2007
<b>Recorrente</b>	CYANAMID QUÍMICA DO BRASIL LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

---

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 17/05/1996


**Ementa:** CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE QUE SE DEIXA DE PRONUNCIAR EM FACE DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. A negativa da produção de prova essencial a demonstrar a tese de defesa, capaz de desfazer a objeção alegada pela auditoria da SRF, de suposta impossibilidade de aferição do cumprimento do drawback, constitui cerceamento ao direito de defesa, porém, em face do disposto no art.59, §3º, do PAF, por se revelar, no mérito, improcedente o lançamento, assistindo razão à recorrente, deixa-se de declarar a nulidade.


**DRAWBACK SUSPENSÃO. FALHAS MERAMENTE FORMAIS. NÃO HÁ PROVA DE DESCUMPRIMENTO DO REGIME ESPECIAL.** As falhas formais cometidas não autorizam a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderiam ser entendidas como prática que perturba o controle da administração aduaneira sobre os tributos com exigibilidade suspensa por estarem vinculados a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-suspensão. Poderia até ser justificativa plausível para se iniciar uma fiscalização mais aprofundada por parte da SRF, como mero indício de suposta tentativa de escapar ao controle aduaneiro, mas, jamais para, por si só, fundamentar a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar sob o regime especial descrito. O lançamento é improcedente, posto que não há relação de causa e efeito entre as falhas formais apontadas e a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar firmado mediante contrato de drawback-suspensão.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, tomar conhecimento do recurso voluntário. Por unanimidade de votos, afastar a preliminar de incompetência da Secretaria da Receita Federal do Brasil para efetuar o lançamento, sendo que os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão. No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, que declarava a nulidade da decisão recorrida, por entender ser necessária a diligência. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
ZENALDO LOIBMAN  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges. Fez sustentação oral o advogado Luiz Paulo Romano, OAB 14303-DF.

## Relatório

Este processo trata de lançamento de crédito tributário no valor total de R\$ 309.392,71, por meio de autos de infração (fls.08) referente a Imposto de Importação (I I) e seus acréscimos legais, lavrado em 26.09.2000.

A descrição dos fatos está, às fls.13/24, no Relatório de Auditoria. Acusa-se a inadimplência dos compromissos assumidos pela empresa atuada no Ato Concessório (AC) de Drawback/Suspensão nº 0001-96/000044-3, de 24.04.1996 (fls.28), expedido pela CACEX.

No relatório de Auditoria da fiscalização da SRF foram apontadas as seguintes irregularidades: (a) Apresentação de RE's sem indicação do AC a que se referiam; (b) utilização de RE, no qual constava o código 80000, referente a exportação normal, para fim de comprovação de cumprimento do drawback-suspensão; (c) emprego de RE's relativos a exportações realizadas em nome de estabelecimento diverso dos indicados nos AC's respectivos, para fins de comprovação de cumprimento do drawback-suspensão.

A empresa pretendeu apresentar os RE's nº 96/0548026-001, 96/0567481-001 e o 96/0567544-001 para comprovar o adimplemento ao compromisso firmado por meio do AC acima referido, mas maculados com as irregularidades acima destacadas. Por isso a fiscalização considerou descumprido o compromisso de exportação convencionado naquele AC. Em consequência foi lavrado o auto de infração já descrito.

Inconformada com o lançamento, a interessada apresentou tempestiva impugnação em 27.10.2000 conforme se vê às fls.153/168, instruída com os documentos de fls.169/178. Em resumo argumenta que as exigências são descabidas, visto que as operações de drawback compromissadas foram integralmente cumpridas, conforme assentiu o DECEX/SECEX, não obstante a ocorrência de escusáveis irregularidades formais. Acrescenta ser este o órgão competente para verificar o cumprimento do regime especial em foco em face do ato concessório expedido, e não a SRF, que esta não pode desconsiderar os atos administrativos expedidos pela CACEX, sem que tenham sido previamente anulados, sendo atos administrativos regularmente expedidos e gozam da presunção de validade. Afirmar que a mera falta de averbação do número do AC no documento do RE; a não-indicação, no RE, do código mais apropriado para a operação de exportação realizada, bem como a exportação efetivada a partir de estabelecimento diverso do indicado no AC, constituem simples e mezinhas irregularidades formais, que não têm o condão de invalidar as exportações efetivamente realizadas, e muito menos, colocar a empresa na situação de inadimplente com o drawback convencionado, conclusão errônea que agride os princípios da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco. Aduz que a fiscalização ainda pretendeu acusar o contribuinte de prejudicar seus trabalhos porque deixara de escriturar o livro de "Registro do Controle da Produção e do estoque", quando, na verdade, apenas exerceu direito expresso no RIPI, art.283 e no Convênio ICMS nº 95/1989 que facultou a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados em substituição ao livro "Controle Quantitativo de Mercadorias". Por fim solicitou a realização de perícia técnica, listando os quesitos de fls.167/168. Transcreve em apoio trechos da doutrina jurídica, acórdãos administrativos e atos legais e regulamentares. Pediu a improcedência do lançamento.

A DRJ/Florianópolis, por sua 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade, decidiu ser procedente o lançamento, nos termos exatos constantes às fls.181/193, cujos principais fundamentos podem ser assim sintetizados:

1. *Quanto ao pedido de perícia técnica para resposta aos quesitos formulados, foi considerado inconveniente, que os julgadores consideraram os autos suficientemente instruídos para se obter a solução da lide. Que se o objetivo da perícia é ajudar a firmar o convencimento do julgador, esta se tornava desnecessária, sendo dispensável a produção da prova adicional pretendida pelo contribuinte, que as informações indispensáveis já se encontravam autuadas, e ademais, a investigada tivera a oportunidade no prazo de impugnação de trazer todos os documentos que julgasse relevante. Indeferido o pedido de perícia, por incabível e desnecessário.*

2. *Há outra preliminar que argúi a falta de competência da SRF para aferir o adimplemento do regime contratado via AC expedido pela SECEX. A SECEX ligada ao MDIC tem competência para concessão do regime especial em foco mediante compromisso firmado entre a empresa e a União, bem como para formalizar o AC, aditivos, verificação dos compromissos assumidos, prorrogação de prazo do AC, e outros ligados ao controle administrativo. Porém, em face do disposto na Portaria MEF 594/92 resta incontroversa a competência da SRF, repartição aduaneira, para aferir a aplicação do regime a partir das informações contidas no documento que confere a concessão da suspensão da exigibilidade dos tributos aduaneiros. Em suma, à SECEX/MDIC cabe o controle administrativo do drawback, no entanto, é da SRF a competência para fiscalizar o efetivo cumprimento do regime. Nesse sentido é também o Parecer COSIT 53/99.*

3. *Quanto às arguições de que o lançamento efetuado infringiu princípios constitucionais, registra-se que o lançamento é ato vinculado à lei formal vigente. A instância administrativa não tem competência legal para apreciar questão que presume colisão entre a lei formal vigente e a Constituição.*

4. *Quanto ao descumprimento do regime de drawback-suspensão no presente caso, infere-se a partir dos arts. 314 a 319 do RA que as irregularidades apontadas infringem à exigência de vinculação clara entre a mercadoria importada e a mercadoria a ser exportada quanto à espécie, quantidade, valor e prazo, bem como quanto ao beneficiário do regime.*

5. *O ato concessório (AC) suspendeu a exigibilidade dos tributos sob condição resolutive, no qual a condição é o cumprimento do compromisso de exportação nas condições avençadas.*

6. *No cerne da questão está a inaceitabilidade dos RE's apresentados como comprovação do compromisso assumido no AC em foco. A razão é a impossibilidade de vinculação entre as exportações registradas nos RE's sem indicação do AC a que se referiam, o preenchimento do documento de exportação com indicação do código de exportação normal, e não o de drawback-suspensão.*

7. *Esses erros constatados nos RE's, código distinto do regime especial e falta de indicação do AC a que se vincularia a exportação leva a que a fiscalização aduaneira não possa dar baixa do termo de responsabilidade assinado na ocasião da expedição do AC, bem como prejudica os procedimentos de verificação física e documental relativas às exportações sob o regime do drawback. Admitir que o exportador se omita de tais registros torna ineficaz o controle atinente ao regime especial.*

8. *Ressalta-se que a beneficiária do regime em face do princípio da vinculação física insito ao drawback-suspensão, deve obrigatoriamente manter controles e registros específicos de estoques de insumos importados e dos produtos finais elaborados com tais insumos nacionalizados sob o regime do drawback-suspensão. Este controle é imprescindível para prova do cumprimento das condições contratadas para a concessão do benefício fiscal. O que se verificou, entretanto, foi que a empresa não mantém tais controles, impossibilitando a fiscalização de constatar se os insumos importados via drawback foram efetivamente exportados ou desviados para o mercado doméstico.*

9. *A mera comprovação de que ocorreram exportações não pode ser considerada, em face da legislação regente, como suficiente a estabelecer a vinculação entre um RE e o AC de drawback-suspensão. É indispensável que importação e exportação sejam perfeitamente vinculadas de forma a permitir o controle pelo fisco, para que sejam exigidos os tributos no caso de inadimplência contratual.*

10. *Diante do exposta se torna despiciente refutar as demais argumentações da impugnante, mormente quanto a exportações efetuadas por estabelecimentos diversos do indicado no AC, que tais aspectos em nada podem modificar o fato das exportações, em sua totalidade, estarem dissociadas da importação amparada no AC em causa.*

11. *A jurisprudência administrativa do Conselho de contribuintes invocada em auxílio da defesa não representa norma complementar e não vinculam as decisões das DRJ's, restringindo-se a eficácia de suas decisões aos casos julgados e às partes interessadas no processo específico.*

10. *Sem a comprovação devida do regime especial, não houve adimplemento da condição resolutive, devendo ser o lançamento dos tributos antes suspensos.*

Irresignada a interessada apresentou recurso voluntário anexado às fls.204/228. Registra-se nos autos que a intimação do interessado se deu por meio de Edital afixado na repartição fiscal, sem publicação na imprensa.. O AR com intimação da decisão de primeira instância fora encaminhado para o endereço indicado na petição de impugnação, mas no curso do processo o contribuinte mudou de endereço, conforme registrado em Alteração do Contrato Social anexado a estes autos às fls.170/179, antes do julgamento de primeira instância, e o AR de fls.151 atesta que a SRF já intimara em data anterior o mesmo contribuinte, para ciência do auto de infração em causa, no novo endereço, o mesmo que por suposto desconhecimento do fisco, teria levado à intimação por edital. Afirma o interessado que por sorte, tendo

comparecido à ARF/Resende os patronos da recorrente tomaram ciência efetiva da decisão de fls.181/193 em 02.02.2004, sendo esta, segundo entende e pede, a data de início que deve ser considerada para a apresentação do recurso voluntário.

No recurso apresentado reproduz as teses de defesa apresentadas na fase de impugnação e acrescenta que:

1. *A recorrente fabrica defensivos agrícolas e outros produtos químicos, para comercialização no mercado doméstico e internacional. Sua antiga fábrica situada em Resende/RJ era usual importadora de matérias-primas, e como uma parte significativa da produção dessa fábrica era destinada à exportação, a interessada obteve a concessão de regime especial de drawback-suspensão para a importação de matérias-primas inerentes à fabricação dos seus produtos finais. O compromisso firmado por meio do AC em causa foi de exportar 23.000 kg do produto "RAPTOR", a partir da autorização para importação com suspensão dos tributos, de 19.803 kg da matéria prima denominada "5-MMPDC".*

2. *Foi apresentado, e aprovado pela CACEX, o Relatório de Comprovação do Drawback", em 23.11.1996, com exaustivo detalhamento e análise de todas as informações necessárias ao controle dessas operações, sem qualquer senão por parte daquele órgão da administração aduaneira. Entretanto, quase cinco anos depois, a SRF lavrou auto de infração acusando inadimplência do drawback, alegando por fundamento quatro infrações supostamente praticadas, a maioria de caráter meramente formal e que não resultou em nenhum prejuízo aos cofres públicos.*

3. *As irregularidades apontadas foram: (a) falta de averbação do nº do AC no documento RE (infração ao art.325 do RA); (b) Indicação do código de exportação normal no RE e não o do drawback; (c) falta de escrituração do, livro "Registro de Controle da Produção e do Estoque" e (d) exportação por estabelecimento diverso do indicado no AC.*

4. *A lide recai em dois pontos cruciais, que poderiam ser esclarecidos por meio de produção de prova pericial contábil, quais sejam, determinar se os produtos importados foram de fato posteriormente exportados nos moldes do AC expedido, bem como demonstrar a inexistência de qualquer prejuízo ao erário nas operações impugnadas. No entanto, a decisão recorrida indeferiu o pedido de produção de prova essencial sob a alegação de que todos os elementos necessários e indispensáveis já haviam sido carreados aos autos.*

5. *Neste ponto, diga-se que a prova tem por função a descoberta da verdade dos fatos. O julgamento, judicial ou administrativo, deve aplicar a lei ao fato concreto. Ora a descoberta da verdade, essencial à administração de justiça, impõe a produção de provas. O julgador administrativo não está adstrito apenas aos fatos e provas apresentados pela fiscalização, que a presunção de veracidade dos atos administrativos é relativa. O livre convencimento do julgador não pode ser vinculado exclusivamente à presunção de veracidade do procedimento fiscal, razão pela qual não deve impedir a produção de*

*prova considerada essencial á defesa, que não se pode manter exigência de tributo considerado indevido pelo contribuinte, sem que lhe seja dada a chance de provar a sua inexigibilidade, por todas as formas e garantias asseguradas na Constituição, sob pena de cerceamento ao direito de defesa. Essa foi também a conclusão do Conselho de Contribuintes em inúmeros acórdãos, dentre os quais, Ac. 301-28.310, Ac. 301-27.578, Ac.302-33.320 e Ac. 301-27.472, cujas ementas estão transcritas às fls.215/216.*

*6. Cumpre esclarecer que todos os requisitos exigidos para deferimento do pedido de perícia, indicação de perito, sua qualificação e apresentação de quesitos, foram preenchidos nos termos do PAF, e assim não havia motivo plausível para o indeferimento. Diante do fato exposto, pede a nulidade da decisão recorrida para que seja determinado o retorno à DRJ a fim de que a perícia técnica seja realizada, conforme requerido na impugnação de fls.153/168.*

*7. Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar, a recorrente registra com veemência que no mérito não há a menor justificativa para a manutenção do auto de infração lavrado, com penalidades desproporcionais às supostas infrações cometidas.*

*8. A operação de drawback foi integralmente cumprida, em todos os seus termos, sendo que todas as operações documentadas foram analisadas e aprovadas pela CACEX. Como se pode conceber que a SRF quase cinco anos depois, apenas com base em irregularidades formais apontadas nos RE's, afirmar o contrário, para justificar a exigência de tributo, multa e juros, exorbitantes e indevidos..*

*9. A recorrente cumpriu com a obrigação formal de apresentar o relatório de comprovação à CACEX, no prazo de 30 dias a partir da data-limite para a exportação, sem falar nos relatórios parciais de importações e exportações apresentados tempestivamente. Como aceitar que sem contestar tais dados constantes dos relatórios de comprovação apresentados à CACEX, possa a SRF afirmar inadimplemento do compromisso. O ato administrativo exarado pela CACEX, de atestar o adimplemento do compromisso de exportação assumido, acatando como comprovadas as informações de importação e exportação, tem, em razão de sua competência para aferir o cumprimento drawback, o efeito de sanar eventuais irregularidades formais no curso da execução do regime.*

*10. Consultado sobre matéria análoga o jurista Osiris de Azevedo Lopes Filho expôs entendimento de que somente a constatação de fraude legitimaria a invalidação por parte da SRF em relação ao ato de aprovação firmado pela CACEX no que tange à regularidade das operações do drawback (transcrição às fls.220). No entanto, a hipótese de fraude dos documentos nem sequer foi cogitada neste caso.*

*11. Mas, ainda que assim fosse, ou seja, mesmo que a SRF pudesse invalidar o ato da CACEX independentemente de constatação de fraude, o que se admite apenas para argumentar, o auto de infração não merece prosperar. Os diversos RE's foram desconsiderados no procedimento de comprovação do drawback apenas porque faltaria*

neles a indicação do AC expedido, enxergando nessa falta formal a razão de exigir tributo e acréscimos legais da ordem de R\$ 350 mil. A justificativa apresentada para a desconsideração dos RE's apresentados foi que sem a indicação do AC, poderia tal documento ser utilizado para comprovação indevida de dois ou mais AC's com o mesmo RE, porém em momento algum a fiscalização acusou a recorrente de ter agido de tal forma, e nem poderia. Diante do exposto, poderia a fiscalização, no máximo, pretender uma penalidade por falta de observância de aspectos formais, mas nunca a desconsideração das exportações efetivamente realizadas em cumprimento ao regime especial concedido. Com isso se infringiu a legalidade, a razoabilidade e a proporcionalidade na exação.

12. Lembra-se, por oportuno, que as operações em análise ocorreram o longo de 1996 e 1997, época em que o SISCOMEX sofria constantes alterações buscando aperfeiçoamento. Naquela época a indicação do nº do ato concessório no RE nem era considerada informação indispensável. Essa insignificante irregularidade formal não trouxe nenhum prejuízo aos cofres públicos, e não pode ter o condão de invalidar exportações realizadas em cumprimento ao drawback contratado.

13. Outra irregularidade formal alegada foi a indicação nos RE's de código de exportação normal, 80000, em vez do código próprio para a exportação sob o regime de drawback, 81101. Segundo alegação da SRF este simples equívoco de preenchimento do RE seria suficiente a autorizar a glosa das exportações correspondentes. Ora, se o Conselho de Contribuintes já firmou posição reconhecendo que nem mesmo a falta de guia de importação poderia invalidar o regime de drawback-suspensão, não há como prevalecer a exigência em comento quanto à troca do código no RE.

14. Os dispositivos legais tidos por infringidos quanto a esses erros formais são todos genéricos, e nenhum deles menciona expressamente que o erro de código da operação de exportação tornaria inidôneo o documento de exportação, ou que seria inválido para atestar a exportação no âmbito do drawback concedido.. O absurdo cometido é evidente e aconselha o cancelamento do auto de infração.

15. Sobre a alegada falta de escrituração do controle substitutivo do livro "Registro de Controle de Produção e do Estoque". O argumento da decisão recorrida foi que a ausência da escrituração daquele livro prejudicaria o controle a ser exercido pela fiscalização quanto à utilização da matéria-prima importada, especialmente acerca de desvio para o mercado doméstico. Ora, a empresa apenas exerceu a faculdade expressa no RIPI, art.283, e no Convênio ICMS nº 95/89, passando a utilizar para a mesma finalidade um sistema eletrônico de processamento de dados, escriturando em substituição ao anterior o "Livro Controle Quantitativo de Mercadorias". Vale dizer que, mesmo não tendo sido a SRF intimada formalmente da substituição relatada, sem dúvida a SRF teve ciência desse procedimento em fevereiro de 1996 ocasião em que o novo Livro foi exibido às autoridades fiscais, conforme os finais foram exportados pela empresa ora recorrente, beneficiária do regime especial, ainda que parte tenha

*consta às fls.50 do "Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências – Modelo 6".*

*16. Outra razão apresentada para a desconsideração das exportações efetuadas no cumprimento do drawback sob análise foi que vários RE's em vez de referidos ao estabelecimento localizado em Resende, se referiam ao estabelecimento-matriz da empresa. Novamente, se é que se pode chamar de erro, seria de natureza formal, jamais podendo descaracterizar as exportações efetivamente realizadas sob o manto do regime especial.*

*17. Aproveita para esclarecer que ambos os estabelecimentos indicados nos RE's se referem à mesma empresa, sendo que o CGC n.º 00.950.859/0001-61 representa a matriz, localizada à época na cidade do rio de Janeiro, e o CGC n.º 00.950.859/0003-23 representava a antiga fábrica de Resende/RJ. A empresa é uma só, Fort Dodge Manufatura Ltda, atual denominação da Cyanamid Química do Brasil Ltda. Lembra-se que a movimentação de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa nem representa fato gerador do ICMS, exatamente porque se trata da mesma empresa, matriz e filial não praticam atos de comércio entre si. Foi a empresa como um todo que se beneficiou da concessão do drawback, sendo injusto e ilegal desconsiderar exportação realizada pela matriz, somente porque nos documentos de importação constou o CGC da filial de Resende. Não procede a assertiva da fiscalização de que os produtos finais teriam sido exportados por "outra empresa", evidentemente os produtos finais foram exportados pela empresa ora recorrente, ainda que parte delas tenha sido por sua filial de Resende, embora por equívoco constasse dos RE's o CGC da matriz.*

*18. Os equívocos apontados no preenchimento de RE's são totalmente irrelevantes, incapazes de descaracterizar a efetividade das exportações realizadas em cumprimento ao compromisso assumido.*

Pede que se reconheça a nulidade da decisão recorrida por cerceamento ao direito de defesa, e caso superada, que se reconheça a improcedência do lançamento.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

Estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso e se trata de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Há questões preliminares a serem enfrentadas. A primeira se refere a definir se foi, ou não, tempestivo o recurso voluntário. Recorda-se que na ocasião da intimação da decisão de primeira instância, esta foi enviada com AR ao mesmo endereço que constou da petição em que a interessada veiculou sua impugnação, sem que a autoridade preparadora dedicasse a devida atenção aos termos constantes destes autos. Ora, nas folhas imediatamente anteriores às da decisão recorrida, precisamente às fls.170/178 consta a 10ª Alteração do Contrato Social da CYANAMID QUÍMICA DO BRASIL LTDA, na qual entre outras coisas, consta na Cláusula 2ª a mudança do endereço para São Paulo, Rua Alexandre Dumas, 2.200, 5º andar, sala 02. Não fosse isto suficiente a uma correta intimação, a mesma DRF/Volta Redonda, responsável pela intimação da decisão recorrida, antes, em 25.10.2000, já encaminhara a esta mesma empresa, no novo endereço explicitado acima, o AR de fls.150, para ciência do auto de infração referente a este mesmo processo. Por tais motivos, é absolutamente injustificado o procedimento de enviar a intimação ao endereço antigo, e por duas vezes, uma em nome de CYANAMID QUÍMICA DO BRASIL LTDA, e a segunda em nome de FORT DODEGE MANUFATURAS LTDA, para em seguida, no fecho de procedimento aparentemente negligente providenciar inadequada intimação por edital em face das circunstâncias descritas. Entretanto, o destino se encarregou do saneamento da nulidade relativa representada por este vício de intimação, posto que os advogados da empresa a propósito de acompanhar o trâmite do processo, compareceram à ARF/Resende em 02.02.2004 e tomaram efetiva ciência da decisão recorrida, providenciando o recurso voluntário apresentado em 03.03.2004, e portanto, tempestivamente.

A segunda questão preliminar é sobre a competência da SRF para desconsiderar o adimplemento atestado pela CACEX. Houve por ocasião da impugnação, e reproduzido no recurso voluntário, questionamento quanto à competência da SRF para proceder a autuação após o pronunciamento da SECEX relativo ao adimplemento do compromisso de exportação contratado. A queixa é, em resumo, que se a CACEX, órgão administrativo competente, analisou as operações e considerou adimplido o compromisso de exportação, como se poderia aceitar que outro órgão da mesma administração, a SRF, pretenda desconsiderar o ato administrativo válido e glosar a suspensão da exigibilidade do imposto de importação sob o argumento de que as exportações realizadas não devem ser consideradas em razão de falhas formais no preenchimento das RE's. Acrescenta a recorrente que, conforme a doutrina de Osiris de Azevedo Lopes Filho somente mediante a constatação de fraude poderia a SRF invalidar os atos firmados pela CACEX (ver transcrição às fls.220).

A questão está pacificada no Conselho de Contribuintes. Não há dúvida quanto à competência da SRF em fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito de suspensão de tributos, mormente diante de ser sua a atribuição de autorizar, ou não, a baixa do Termo de Responsabilidade correspondente. O relatório da CACEX atestando a exportação das mercadorias importadas sob o regime de drawback se baseia em dados documentais fornecidos pelo exportador que podem e devem estar sujeitos à fiscalização da SRF para verificação de

sua correspondência com a verdade material. A ação fiscal da SRF não ocorre em oposição ao trabalho da CACEX, mas, justamente, em sua complementação.

Assim é que pode acontecer de a auditoria da Receita Federal constatar que as exportações referentes aos RE's indicados documentalmente, e que tenham até sido mencionados no Relatório de Comprovação de Drawback, encaminhado pela autuada à CACEX, eventualmente não se tenham realizado, ou já tenham sido computados para a baixa de outro compromisso diverso do que está sendo analisado. A hipótese descrita apenas exemplifica a necessidade e oportunidade, convenientemente prevista na legislação regente, de previsão de ação fiscalizadora por parte da SRF em complemento ao trabalho da CACEX. Infelizmente, esse mister atribuído à fiscalização da SRF, no presente caso não foi cumprido satisfatoriamente. Vale dizer, a fiscalização esbarrou em falhas formais observadas em mera verificação documental, e o que seriam indícios iniciais para justificar uma investigação mais aprofundada, estancou inexplicavelmente. No caso concreto, a fiscalização da SRF não assumiu as atribuições a ela destinadas na auditoria de operações de drawback-suspensão, e agiu como se fosse a CACEX. Daí a estranheza do ora recorrente de que tendo a CACEX, com base em verificação documental, atestado o adimplemento do compromisso de exportação assumido, como poderia outro órgão da mesma administração dizer exatamente o contrário sem nem sequer demonstrar a ocorrência de fraude documental, de forma a evidenciar que não teriam ocorrido as exportações indicadas, ou que não teria se cumprido o prazo estabelecido, ou que se teriam desviado ao mercado interno as matérias-primas importadas sob o regime especial em foco. A queixa é legítima, porém, não por falta de competência da SRF para a investigação complementar às atribuições da CACEX, mas sim porque faltou trabalho de fiscalização propriamente dito por parte da SRF, conforme ficará evidenciado na análise de mérito, caso sejam ultrapassadas as preliminares.

A terceira preliminar argüida é de nulidade da decisão recorrida por cerceamento ao direito de defesa. O argumento da recorrente é fácil de entender e se resume a que, embora a fiscalização aduaneira afirmasse que os erros formais cometidos nos RE's, somados à falta de escrituração de livro que deixou de ser obrigatório em face da legislação do IPI e do ICMS, representassem empecilho a que a fiscalização pudesse aferir a efetividade da utilização das matérias-primas importadas nas exportações compromissadas, a impugnante, ora recorrente, solicitou a produção de prova pericial contábil justamente para demonstrar o que a fiscalização da SRF se sentiu incapaz de conseguir, ou seja, a comprovação de que as exportações de produtos finais indicadas cumpriram justamente o compromisso assumido no AC sob análise com utilização da quantidade total da matéria-prima importada com benefício fiscal. A negativa da produção de prova essencial a demonstrar a tese de defesa e ao mesmo tempo capaz de desfazer a objeção alegada pela auditoria da SRF de impossibilidade de aferição, a meu ver, constitui indisfarçável cerceamento ao direito de defesa. A propósito, não é a primeira vez que me deparo com a defeituosa alegação da i. DRJ/Florianópolis de que não entendeu ser conveniente autorizar a produção da prova solicitada porque considerava que a instrução processual já cumprida até então era suficiente à solução da lide. Essa afirmação é, s.m.j., francamente contraditória com a conclusão de apoiar a acusação fiscal de que não dispunha de condições de aferir o cumprimento do drawback-suspensão em decorrência das falhas formais de preenchimento dos RE's. Era justamente tal prova que o contribuinte ora recorrente se propunha a fazer e foi impedido sem justificativa minimamente consistente. A necessidade de tal prova se tornou ainda mais evidente pelo teor da decisão produzida em primeira instância. Diga-se, em complemento, que parece ser absolutamente desprovida de sentido a acusação fiscal corroborada pela decisão produzida pela ilustre autoridade julgadora *a quo*, ao afirmar pretensa impossibilidade de cumprir exatamente o procedimento de auditoria

fiscal que se espera da SRF em relação ao cumprimento do drawback-suspensão; trata-se de duvidosa alegação simplesmente assentada em omissão de código da operação de exportação sob o regime de drawback ou na falta de indicação do nº do AC nos RE's. A conferência documental, pura e simplesmente, é tarefa cometida à análise da CACEX/SECEX/MIDC, e da qual resultou a conclusão de adimplemento do compromisso assumido por ocasião da expedição do ato concessório; a competência complementar atribuída à SRF extrapola necessariamente o limite da verificação documental, para que busque aferir por meio de auditoria de produção, ou outras técnicas de auditoria, não apenas a efetividade das exportações documentadas nos RE's, como também a utilização, em qualidade e quantidade compatíveis, da matéria-prima importada com suspensão da exigibilidade dos tributos.

O cerceamento de defesa denunciado constitui causa de nulidade absoluta da decisão recorrida, porém, em face do disposto no art.59, §3º, do PAF, por vislumbrar que no mérito se revela improcedente o lançamento, assistindo razão ao recorrente, deixo neste momento de considerar a nulidade. Registra-se, entretanto, que na hipótese deste relator restar vencido quanto ao mérito, aquela nulidade absoluta não poderá ser ignorada. As preliminares foram postas em votação, pela Sra. Presidente da Câmara, resultando afastadas, por maioria de votos, vencido o conselheiro Luis Marcelo Guerra que insistia na declaração de nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

Quanto ao mérito. Preambularmente merece registro a citação retirada do Acórdão 104-17.249, de 10.11.99, em voto proferido pelo eminente Conselheiro Nelson Mallmann no qual ressalta a importância da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal: *“Sob o manto da verdade material, todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros ou equívocos não têm o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária.”*

O recorrente afirma o adimplemento do compromisso assumido perante a CACEX, corroborado por esta, relativo a efetuar exportações com utilização de mercadorias importadas sob o regime de drawback-suspensão.

Houve no entender da fiscalização aduaneira, inadimplemento total quanto ao Ato concessório nº 1-96/044-3. Está anexado ao processo, às fls.29/31 o documento intitulado “Relatório de Comprovação de Drawback”, pelo qual a CACEX atesta, sob o ponto de vista documental, que as mercadorias importadas ao amparo do Ato Concessório referido foram totalmente utilizadas nos produtos exportados.

A autuação se sustentou na argumentação de que não seria suficiente exportar as mercadorias indicadas no ato concessório, mas fazê-lo dentro dos prazos, valores e quantidades compromissadas, e, em mesmo grau de importância cumprindo as demais condições essenciais ao gozo do benefício, incluindo obedecer ao estabelecido no art.325 do RA e vincular os documentos de exportação ao respectivo ato concessório através da colocação do número deste no Registro de Exportação (RE). Os RE's foram glosados porque não havia indicação nos mesmos do número do ato concessório a que se vinculavam e também porque nesses documentos foi assinalado o código 80000 correspondente a uma exportação normal e não o código 81101 referente à exportação sob o regime de drawback. Ademais, queixou-se a fiscalização que a SRF não fora comunicada previamente pela empresa quanto à adoção de controle alternativo à escrituração do Livro Registro Controle da Produção e do Estoque, embora reconhecesse se tratar de faculdade prevista no art.283 do RIPI/82, em face de dispor de sistema que permite a apuração de estoque permanente mediante sistema eletrônico de

processamento de dados, e matéria disciplinada no Convênio ICMS 95/89. No relatório de auditoria, às fls.21, consta que o problema seria que a escrituração procedida não observou o modelo aprovado e que não foi efetivada a devida comunicação à SRF. Ora, consta dos autos que já na fase de investigação o interessado informou que a própria fiscalização da SRF tivera acesso a essa informação em fevereiro/1996 na ocasião em que o novo Livro foi levado e exibido às autoridades fiscais conforme registrado às fls.50 do Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências – Modelo 6.

O argumento da decisão recorrida foi que a ausência da escrituração daquele livro prejudicaria o controle a ser exercido pela fiscalização quanto à utilização da matéria-prima importada, especialmente acerca de eventual desvio para o mercado doméstico. Ora, a empresa apenas exerceu a faculdade expressa no RIPI, art.283, e no Convênio ICMS nº 95/89, passando a utilizar para a mesma finalidade um sistema eletrônico de processamento de dados, escriturando em substituição ao anterior o “Livro Controle Quantitativo de Mercadorias”, e depois, não se pode aceitar que se esgotasse na mera leitura do tal livro substituído as possibilidades de fiscalização e auditoria por parte da SRF quanto à verificação de cumprimento do drawback. Com todo respeito o raciocínio exposto, ou a falta dele, apenas evidencia uma atitude omissiva quanto ao papel fiscalizador que se espera da SRF nesta matéria.

A partir dos fatos mencionados, a conclusão da fiscalização, confirmada pela autoridade julgadora de primeira instância, foi de que além de os produtos não estarem vinculados ao ato concessório específico não estariam sequer vinculados ao regime de drawback. *Data venia*, não posso concordar com a formulação que contraria os elementos constantes dos autos.

O trabalho desenvolvido na fiscalização não dá suporte à conclusão expressa pela decisão recorrida. No máximo sugere que a omissão poderia permitir à interessada utilizar os mesmos RE's para dar baixa a outros atos concessórios. No entanto não se apresenta nenhuma prova, ou mesmo indício, de que isso pudesse estar ocorrendo concretamente no caso sob julgamento. A omissão do nº do ato concessório e a indicação equivocada de código referente a uma exportação normal e não atrelada a drawback, não são suficientes para caracterizar que a matéria-prima especificada não foi exportada no prazo e quantidades previstas e compondo os produtos finais compromissados.

É preciso ter claro quanto ao regime aduaneiro especial drawback, conforme especificado no §único do art.314 do RA, que o benefício existe para o fim precípuo de incentivar as exportações. O não cumprimento das exportações prometidas levaria segundo o RA, e o contrato estabelecido com a CACEX, à obrigação do importador de recolher o imposto de importação relativo à parte da mercadoria que deixasse de ser exportada, com os acréscimos legais devidos. As evidências, entretanto, são de que o compromisso de exportação assumido pela recorrente foi efetivamente cumprido, embora com falhas formais na documentação comprobatória, posto que não foi especificada a vinculação, em cada RE, com o ato concessório a que se referia.

A falta cometida, entretanto, não autoriza a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderia ser entendida como prática que perturba o controle da administração tributária sobre os tributos suspensos por estarem vinculados a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-suspensão. Poderia até ser justificativa plausível como mero indício de suposta tentativa de escapar ao controle aduaneiro,

para se iniciar uma fiscalização mais aprofundada por parte da SRF, jamais para, por si só, fundamentar a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar sob o regime especial descrito. O lançamento é improcedente, posto que não há relação de causa-efeito entre as falhas formais apontadas e a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar firmado mediante contrato de drawback-suspensão.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2007



ZENALDO LOIBMAN - Relator