



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10073.002505/2008-74
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.872 – 3^a Turma
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria DRAWBACK. MULTA ISOLADA.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CLARIANT S/A

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 27/02/2004

DRAWBACK. MULTA DIÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO PARA HABILITAÇÃO E UTILIZAÇÃO DO REGIME.

A tipificação da conduta ensejadora da aplicação da multa diária lançada, restringe-se, no âmbito dos regimes aduaneiros especiais, essencialmente a duas hipóteses: descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitação ou utilização do regime aduaneiro especial. O descumprimento do regime de *Drawback*, que somente se configura findo o prazo concedido para sua utilização, não pode ser confundido com o descumprimento de requisito atinente à utilização do regime, durante sua vigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Jorge Olmíro Lock Freire, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN contra o Acórdão nº 3401-002.932, de 26/02/2015, proferido pela 1^a Turma Ordinária da 4^a Câmara da Terceira Seção do CARF, que fora assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 27/02/2004

MULTA DIÁRIA. NATUREZA.

A multa diária prevista pelas letras "d" a "g" do inciso VII do artigo 107 do Decreto-lei n. 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, não tem caráter resarcitório ou punitivo, mas, sim, cominatória ou inibitória, e sua aplicação deve ser precedida de ato da autoridade competente para começar a contar sua incidência e apuração. Ela deve se referir a obrigação e a inadimplência passíveis de cumprimento por parte do autuado de modo a evitar a incidência da multa diária.

Irresignada, a Recorrente suscita divergência quanto à necessidade de prévia advertência para a aplicação da penalidade cominada no art. art. 107, inciso VII, alínea "e" do DL nº 37, de 1966. Alega divergência com relação ao que decidido no Acórdão nº 3403-002.455.

O exame de admissibilidade do recurso encontra-se às fls. 4593/4596.

Intimada, a contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso (4609/4620).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso especial interposto pela PFN deve ser conhecido.

Com efeito, o cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigma autoriza o conhecimento do recurso especial. Enquanto o primeiro afastou a multa isolada aplicada nos autos, ao argumento de que a penalidade de advertência deveria, necessariamente, anteceder a sua aplicação, o segundo entendeu que a cominação da multa pecuniária em nada prejudicaria a sanção de advertência, porquanto independentes entre si (ambos os acórdãos referem-se a períodos de apuração anteriores à edição do Decreto nº 8.010, de 16/05/2013, adiante mencionado, que deu nova redação ao § 4º do art. 728 do Decreto nº 6.759, de 2009, o Regulamento Aduaneiro - RA/2009).

No mérito, vemos que alguns dos insumos importados sob o benefício do *Drawback-suspensão*, consideradas as datas de registro das respectivas Declarações de Importação - DI, não poderiam ter sido utilizados no processo produtivo dos bens exportados, em conformidade com as informações encartadas no Termo de Compromisso dos Atos Concessórios, ora porque posteriores à última data de embarque, ora porque posteriores à última data de consumo. Donde o entendimento da fiscalização de que caberia a aplicação da multa prevista no art. 107, inciso VII, alínea 'e' do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.833, de 2003, cuja redação é a seguinte:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

(...)

VII - de R\$ 1.000,00 (mil reais):

(...)

e) por dia, pelo descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, ou para habilitar-se ou manter recintos nos quais tais regimes sejam aplicados;

Como já antecipamos quando do conhecimento do recurso especial, somente em 2013, com a edição do Decreto nº 8.010, de 16/05/2013, que deu nova redação ao § 4º do art. 728 do RA/2009, é que se passou a prever que a lavratura do auto de infração para exigência da multa isolada condicionada ao término do processo relativo à aplicação da sanção administrativa. Confira-se:

Art. 728. Aplicam-se ainda as seguintes multas (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 107, incisos I a VI, VII, alínea "a" e "c" a "g", VIII, IX, X, alíneas "a" e "b", e XI, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 77):

(...)

VII - de R\$ 1.000,00 (mil reais):

(...)

e) por dia, pelo descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para executar atividades de movimentação e armazenagem de mercadorias sob controle aduaneiro, e serviços conexos, exceto os requisitos técnicos e operacionais referidos no art. 13-A; e (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

(...)

§ 4º Nas hipóteses em que a conduta tipificada neste artigo ensejar também a imposição de sanção administrativa referida no art. 735 ou 735-C, a lavratura do auto de infração para

exigência da multa será efetuada após a conclusão do processo relativo à aplicação da sanção administrativa, salvo para prevenir a decadência. (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

(...)

Art. 735. Os intervenientes nas operações de comércio exterior ficam sujeitos às seguintes sanções (Lei nº 10.833, de 2003, art. 76, caput):

I - advertência, na hipótese de:

(...)

Art. 735-C. A pessoa jurídica de que tratam os arts. 13-B e 13-C, responsável pela administração de local ou recinto alfandegado, fica sujeita, observados a forma, o rito e as competências estabelecidos nos arts. 735, 782 e 783, à aplicação da sanção de (Lei nº 12.350, de 2010, art. 37, caput): (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

I - advertência, na hipótese de descumprimento de requisito técnico ou operacional para o alfandegamento, definido com fundamento no art. 13-A; e (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

(...)

Ocorre que, independentemente da aplicação da penalidade de advertência, não cabe, a nosso juízo, a exigência da multa isolada lançada nos autos.

Os motivos, portanto, são outros.

É absolutamente cristalino, o descumprimento do regime *drawback* não se confunde com a inobservância de **requisito**, de **condição** ou de **norma operacional** para a **habilitação** ou para a **utilização** deste regime aduaneiro especial. O seu descumprimento tem como consequência a cobrança, pura e simples, dos tributos aduaneiros suspensos, mas jamais a exigência da aludida penalidade pecuniária.

Uma mera interpretação literal do dispositivo que a instituiu já seria suficiente para chegarmos a esta conclusão. Contudo, como razões adicionais ao seu definitivo afastamento, servimo-nos dos fundamentos muito bem delineados pela AFRFB ANTONELLA SARAIVA LANNA, il. relatora do Acórdão DRJ/REC nº 11-52.086, de 29/02/2016, que, nos autos do processo administrativo nº 10611.721525/2013-71, assim discorreu sobre a matéria:

II.V) Multa diária por descumprimento do regime

Inicialmente, destaca a impugnante que as aventadas irregularidades nas quais se fundamenta a autuação não ensejariam a aplicação da multa prevista no art. 728, VII, "d" do Regulamento Aduaneiro, posto que nenhuma delas estaria afeta ao descumprimento de requisitos destinados à habilitação, utilização ou manutenção do regime.

Argumenta ainda que, uma vez que tais irregularidades somente seriam passíveis de verificação após o encerramento do regime,

não haveria como confundi-las com o descumprimento de condições necessárias à habilitação ou utilização do regime.

Acrescenta que a interpretação pretendida pela fiscalização deturparia o sentido da multa, que visaria compelir o infrator a sanar a irregularidade que deu causa no curso do regime.

Nesse ponto, penso que razão assiste à impugnante.

Com efeito, estabelece o art. 728 do Regulamento Aduaneiro (grifou-se):

Art.728. Aplicam-se ainda as seguintes multas (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 107, incisos I a VI, VII, alínea "a" e "c" a "g"; VIII, IX, X, alíneas "a" e "b", e XI, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 77):

(...)

VII-de R\$ 1.000,00 (mil reais):

(...)

d) por dia, pelo descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, ou para habilitar-se ou manter recintos nos quais tais regimes sejam aplicados;

(...)

§2º O recolhimento das multas previstas nas alíneas "d", "e" e "f" do inciso VII não garante o direito a regular operação do regime ou do recinto, nem a execução da atividade, do serviço ou do procedimento concedidos a título precário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 107, §1º, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 77).

(...)

§4º Nas hipóteses em que conduta tipificada neste artigo ensejar também a imposição de sanção administrativa referida no art. 735, a lavratura do auto de infração para exigência da multa será efetuada após a conclusão do processo relativo à aplicação da sanção administrativa, salvo para prevenir a decadência.

(...)

§8º As multas previstas neste artigo não prejudicam a exigência dos tributos incidentes, a aplicação de outras penalidades cabíveis e a representação fiscal para fins penais, quando for o caso (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 107, §2º, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 77).

Da leitura do texto legal acima, resta claro, num primeiro plano, que a tipificação da conduta analisada, no âmbito dos regimes aduaneiros especiais, restringe-se essencialmente a duas hipóteses: descumprimento de requisito, condição ou norma

operacional para habilitação ou utilização do regime aduaneiro especial.

Ora, o descumprimento do regime de Drawback, que somente se configura findo o prazo concedido para sua utilização, não pode ser confundido com o descumprimento de requisito atinente à utilização do regime, durante sua vigência.

No intuito de melhor definir o escopo das condições de habilitação e utilização do regime, distinguindo-as do regime em si, faz-se pertinente traçar um paralelo entre os regimes aduaneiros especiais de Drawback e de Entreponto Industrial/Recof.

Ambos possuem estrutura e objetivos semelhantes, quais sejam, estimular as exportações, desonerando a importação de matérias-primas e componentes a serem incorporados ao produto exportado. Nos dois casos (Drawback e Recoф), os impostos incidentes sobre a importação são suspensos e, cumpridos os compromissos de exportação segundo as condições previstas, definitivamente exonerados.

Para ambos regimes estão previstos na legislação requisitos e formalidades inerentes à habilitação da empresa beneficiária, sendo que a competência para análise e deferimento do pleito cabe à Secex, no caso do Drawback (exceto na modalidade Restituição), e à RFB, no caso do Recoф.

Enquanto o Drawback baseia-se essencialmente na prévia aprovação de um plano de importações e exportações, calcado numa matriz “insumo x produto”, formalizado por meio do respectivo ato concessório, o Recoф prevê a disponibilização de sistema informatizado de controle de entrada, estoque e saída de mercadorias, de registro e apuração de créditos tributários devidos, extintos ou com pagamento suspenso, integrado aos sistemas corporativos da empresa no País, que permita livre e permanente acesso da RFB.

Evidentemente, caso durante a utilização do Recoф apure-se que dito sistema encontra-se fora de operação ou apresenta erro, fato que inviabilizaria o modelo de controle do regime, estaria configurado o descumprimento de requisito para habilitação e, simultaneamente, condição para utilização do citado regime, o que ensejaria a aplicação da multa sob análise, observada a necessidade de prévia apuração de sanção administrativa, exceto nos casos em que possa ocorrer a decadência (art. 735, I, “i” do Regulamento Aduaneiro¹).

¹ Art.735.Os intervenientes nas operações de comércio exterior ficam sujeitos às seguintes sanções (Lei no 10.833, de 2003, art. 76, caput):

I-advertência, na hipótese de:

- a)descumprimento de norma de segurança fiscal em local alfandegado;
- b)falta de registro ou registro de forma irregular dos documentos relativos a entrada ou saída de veículo ou mercadoria em recinto alfandegado;
- c)atraso, de forma contumaz, na chegada ao destino de veículo conduzindo mercadoria submetida ao regime de trânsito aduaneiro;
- d)emissão de documento de identificação ou quantificação de mercadoria em desacordo com sua efetiva qualidade ou quantidade;

A previsão, em tais situações, de sanção punitiva variável, com base no incremento diário da multa, faz-se absolutamente pertinente, pois o infrator seria significativamente estimulado a regularizar a situação o mais rapidamente possível.

Ocorre que, no caso do Drawback, em razão da própria estrutura do regime e modelo de controle estabelecido pela Secex, as condições de utilização do regime resumem-se, essencialmente, ao deferimento do ato concessório e à alusão a tal ato concessório quando do preenchimento das declarações de importação.

Veja-se que, no caso do Recof, o descumprimento de requisito para utilização do regime, qual seja, a disponibilização de sistema que permita o acesso e monitoração permanente pela RFB, não se confunde com o descumprimento do regime em si, isto é, não se confunde com o descumprimento do compromisso de exportar. É razoável supor que, em razão de falha operacional, tal sistema fique indisponível em dado período, sem que isso afete as exportações da empresa de produtos fabricados com insumos importados sob o regime.

O paralelo acima traçado permite verificar com clareza que o cumprimento do compromisso de exportar, inerente ao cumprimento dos citados regimes, não se confunde com o cumprimento de requisito ou condição para a utilização destes regimes. Até porque, no caso do Drawback, a configuração do descumprimento de tal compromisso somente seria viável ao fim do prazo concedido para o regime, data em que não mais seria permitida sua utilização.

Feita tal distinção entre os requisitos para utilização do regime e o cumprimento do compromisso de exportação, resta claro, a meu ver, que a multa diária somente é aplicável enquanto perdurar o descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitação (o que não se discute no presente caso) ou utilização do regime aduaneiro especial, ou seja, enquanto perdurar situação que afete a utilização do regime.

Assim sendo, ao término do prazo concedido no Ato Concessório (AC) para utilização do regime de Drawback, cabe a verificação do cumprimento dos compromissos assumidos em sua concessão, não havendo margem para a aplicação da multa prevista no art. 728, VI, d, do Regulamento Aduaneiro em razão do

-
- e)prática de ato que prejudique o procedimento de identificação ou quantificação de mercadoria sob controle aduaneiro;
 - f)atraso na tradução de manifesto de carga, ou erro na tradução que altere o tratamento tributário ou aduaneiro da mercadoria;
 - g)consolidação ou desconsolidação de carga efetuada com incorreção que altere o tratamento tributário ou aduaneiro da mercadoria;
 - h)atraso, por mais de três vezes, em um mesmo mês, na prestação de informações sobre carga e descarga de veículos, ou movimentação e armazenagem de mercadorias sob controle aduaneiro;
 - i) descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, ou para habilitar-se ou manter recintos nos quais tais regimes sejam aplicados; (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010)

descumprimento de requisito que não afetou a utilização deste regime.

Constatado o não cumprimento do compromisso firmado, ou seja, a não utilização dos insumos importados nas exportações pactuadas no AC, há que se exigir os tributos suspensos com seus respectivos consectários legais.

Por fim, cumpre registrar que a interpretação da legislação pretendida pela fiscalização leva, a meu ver, a uma contradição. Admitindo-se que fosse cabível tal multa, a A previsão, em tais situações, de sanção punitiva variável, com base no incremento diário da multa, faz-se absolutamente pertinente, pois o infrator seria significativamente estimulado a regularizar a situação o mais rapidamente possível.

Ocorre que, no caso do Drawback, em razão da própria estrutura do regime e modelo de controle estabelecido pela Secex, as condições de utilização do regime resumem-se, essencialmente, ao deferimento do ato concessório e à alusão a tal ato concessório quando do preenchimento das declarações de importação.

Veja-se que, no caso do Recof, o descumprimento de requisito para utilização do regime, qual seja, a disponibilização de sistema que permita o acesso e monitoração permanente pela RFB, não se confunde com o descumprimento do regime em si, isto é, não se confunde com o descumprimento do compromisso de exportar. É razoável supor que, em razão de falha operacional, tal sistema fique indisponível em dado período, sem que isso afete as exportações da empresa de produtos fabricados com insumos importados sob o regime.

O paralelo acima traçado permite verificar com clareza que o cumprimento do compromisso de exportar, inerente ao cumprimento dos citados regimes, não se confunde com o cumprimento de requisito ou condição para a utilização destes regimes. Até porque, no caso do Drawback, a configuração do descumprimento de tal compromisso somente seria viável ao fim do prazo concedido para o regime, data em que não mais seria permitida sua utilização.

Feita tal distinção entre os requisitos para utilização do regime e o cumprimento do compromisso de exportação, resta claro, a meu ver, que a multa diária somente é aplicável enquanto perdurar o descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitação (o que não se discute no presente caso) ou utilização do regime aduaneiro especial, ou seja, enquanto perdurar situação que afete a utilização do regime.

Assim sendo, ao término do prazo concedido no Ato Concessório (AC) para utilização do regime de Drawback, cabe a verificação do cumprimento dos compromissos assumidos em sua concessão, não havendo margem para a aplicação da multa prevista no art. 728, VI, d, do Regulamento Aduaneiro em razão do descumprimento de requisito que não afetou a utilização deste regime.

Constatado o não cumprimento do compromisso firmado, ou seja, a não utilização dos insumos importados nas exportações pactuadas no AC, há que se exigir os tributos suspensos com seus respectivos consectários legais.

Por fim, cumpre registrar que a interpretação da legislação pretendida pela fiscalização leva, a meu ver, a uma contradição. Admitindo-se que fosse cabível tal multa, a imposição diária da penalidade deveria perdurar enquanto não sobreviesse o cumprimento da obrigação, que segundo a fiscalização, seria o cumprimento do próprio regime de Drawback. Entretanto, o regime encontra-se encerrado, vencido o prazo para adoção de qualquer medida que permita "cumpri-lo". Assim sendo, quando deixaria tal multa de ser exigível?

A conclusão da fiscalização de que seu termo final seria a data do lançamento da própria multa não encontra amparo legal, além de ser descabida, posto que o lançamento, por si só, não corrige a falta e, portanto, não leva ao cumprimento do regime. Na realidade, o próprio pagamento do crédito lançado representa a mera assunção pelo autuado das consequências tributárias decorrentes do descumprimento do regime, o qual, uma vez encerrado, nunca será efetivamente cumprido.

Por todo exposto, entendo incabível a aplicação da referida multa no caso em tela, devendo ser exonerada tal parcela da exigência fiscal.

Ante o exposto, e sem maiores delongas, conheço do recurso especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

