



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

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Recurso nº : 131.232
Acórdão nº : 301-33.710
Sessão de : 27 de março de 2007
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRAS
Recorrida : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

DRAWBACK MODALIDADE DE SUSPENSÃO. REQUISITOS BÁSICOS DO REGIME. EXIGÊNCIA DE VINCULAÇÃO FÍSICA ENTRE OS INSUMOS IMPORTADOS E OS PRODUTOS EXPORTADOS PARA O GOZO DO INCENTIVO. FUNGIBILIDADE DOS BENS. INADIMPLEMENTO.

A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos no seu regulamento (art. 78 do Decreto-lei nº 37/66). A modalidade de suspensão no regime de *drawback* segue o mesmo requisito básico de submissão ao princípio de vinculação física entre o insumo importado e o produto objeto de exportação, por ser essa uma regra básica do regime. O descumprimento dessa condição implica exigência dos tributos devidos na importação e das penalidades e acréscimos legais. A legislação aduaneira aplicável ao *drawback* não veda a utilização de bens fungíveis na comprovação do regime, desde que esses bens tenham sido importados ao amparo do regime e que sejam compatíveis as datas de entrada dos insumos e as das exportações correspondentes.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente

JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
Relator

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres, Carlos Henrique Klasér Filho e Lisa Marine Ferreira dos Santos (Suplente). Ausente a Conselheira Atalina Rodrigues Alves. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel. Estiveram presentes as advogadas Dr^a Rafaela de Matos Gomes da Silva OAB/DF nº 21.428 e Dr^a Andressa Oliveira Cupertino de Castro OAB/DF nº 13.186.

N.

RELATÓRIO

Trata-se de exigência tributária constante de Auto de Infração lavrado em vista de irregularidades constatadas em operações de *drawback* na modalidade de suspensão, conforme descrição dos fatos apurados na ação fiscal, do que decorreu a intimação para recolhimento de Imposto de Importação, acrescido de juros de mora e de multa de ofício, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 3.311.144,46.

A respeito, adoto o relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que transcrevo, *verbis*:

“Por meio do Auto de Infração de fls. 2 a 14, e Termo de Constatação Fiscal de fls. 16 a 19, exige-se da contribuinte acima qualificada o Imposto de Importação, no valor de R\$1.523.712,34, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora devidos à época do pagamento.

Segundo descrito no Termo de Constatação Fiscal, a interessada importou, ao amparo do Ato Concessório nº 0001-98/000049-0, o insumo Metanol, código NBM 2905.11.0000, comprometendo-se a exportar o produto Éter Metil-Terc-Butílico (MTBE), classificado no código NBM 2909.19.0100. A autoridade lançadora concluiu que o compromisso assumido pela interessada no referido Ato Concessório foi cumprido apenas em parte, pois vários RE apresentados como comprobatórios do adimplemento do Regime Drawback não atendem, no entender daquela autoridade, ao princípio da vinculação física.

As irregularidades apontadas dizem respeito à exportação realizada antes da importação do insumo pelo estabelecimento, à exportação realizada quando já esgotado o estoque de insumo importado, a insumo importado por determinado estabelecimento da empresa, sendo que tal estabelecimento não realizou nenhuma exportação vinculada ao Ato Concessório.

A autoridade lançadora justificou a glosa os diversos RE, afirmando que o bem importado em Regime de Drawback deve ser obrigatoriamente exportado, e que a empresa beneficiária do Regime deve manter controles e registros dos estoques de insumos estrangeiros e dos produtos finais nos quais os insumos foram aplicados, visando comprovar ao Fisco que cumpriu todas as condições e requisitos para usufruir o incentivo fiscal. Neste sentido, entende que não podem ser aceitas exportações efetuadas por estabelecimento diverso daquele que realizou a importação.

U.

Inconformada, a empresa autuada apresentou a impugnação de fls. 197 a 201, argüindo, em síntese, que:

- O Regime de Drawback é regulado e fiscalizado pela SECEX, órgão integrante da estrutura do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio, faltando competência à Receita Federal para efetuar autuações do gênero;

- visando atender às diretrizes de desenvolvimento do País, em 1998 necessitou obter no mercado externo o produto Metanol, para beneficiamento e posterior exportação, sob a forma de MTBE (Éter Metil-Terc-Butil);

- requereu e obteve Ato Concessório para a importação do insumo Metanol, cujo projeto consistia em importar nos portos em que a Petrobrás dispunha de facilidades para o recebimento, armazenagem e posterior transferência do produto, a ser encaminhado para as refinarias em que as instalações permitiam a produção do MTBE. Concluído o processo produtivo do MTBE, deveria este ser movimentado para os portos exportadores, e finalmente exportado, concluindo o ciclo logístico e operacional da cadeia produtiva;

- a operação nos seus desdobramentos envolve o beneficiamento através das unidades de transformação disponíveis a cada momento, ocorrendo o remanejamento de produtos entre as várias refinarias da malha nacional, tendo em vista que eventualmente certas unidades encontram-se comprometidas com a elaboração de outro produto;

- a Secex e o órgão técnico do Banco do Brasil, conhecedores do complexo sistema logístico e operacional da Petrobrás, exigiram relatórios parciais das exportações, para facilitar as auditorias e a comprovação do cumprimento do Regime requerido;

- assim, toda a documentação comprobatória foi apresentada ao órgão controlador, culminando com a emissão, por parte do Banco do Brasil (Cacex), do Relatório de Comprovação de Drawback, no qual consta que "a mercadoria importada pelo Ato Concessório foi totalmente utilizada nos produtos exportados";

- todos os RE mencionam tanto o Ato Concessório quanto a DI correspondente, sendo que a autoridade aduaneira, por ocasião da exportação, não acusou qualquer restrição. Se a operação fosse irregular, como pretende agora a fiscalização, não deveria ter sido autorizado o seu prosseguimento;

- no caso presente, há verdadeira impropriedade em se afirmar que o produto deve ser o mesmo que foi importado, pois a natureza do produto metanol é a de bem fungível;

u.

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

- *ainda que se admitisse a obrigatoriedade da vinculação física, é preciso considerar que o metanol não pode ficar em tancagem por longo período de tempo, nem permanecer armazenado estanke. Assim, haveria a necessidade de construir inúmeros tanques pelo território nacional, inviabilizando tais importações, e tornando ineficaz a natureza do instituto do Drawback;*

- *no Regime de Admissão Temporária a vinculação física é relevante, porém no Drawback não há qualquer norma que obrigue a exportação do mesmo produto, não sendo procedente tal exigência;*

- *o bem importado é produto químico que, ao sofrer beneficiamento, transforma-se em um novo produto, guardando apenas algumas propriedades do original, mostrando-se, também por este aspecto como bem fungível.*

Por fim, a impugnante requer seja o Auto de Infração cancelado ou anulado, com todos os seus consectários."

Realizado o julgamento, concluiu-se, por maioria de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 4.501, de 27/8/2004, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC (fls. 270/275), cuja ementa dispõe, *verbis*:

"Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 14/05/1998 a 29/12/1999

Ementa: DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR.

Compete à Secretaria da Receita Federal a aplicação do Regime Drawback e a fiscalização dos tributos, compreendendo o lançamento do crédito tributário e a verificação do regular cumprimento, pelo importador, dos requisitos e condições.

DRAWBACK SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO FÍSICA.

No Regime de Drawback Suspensão, o beneficiário deve aplicar, no produto a exportar, o mesmo bem que importou, ou seja, deve necessariamente obedecer ao princípio de vinculação física, inclusive quando se tratar de bens de natureza fungível.

Lançamento Procedente"

Concluiu o órgão julgador que o princípio da vinculação física está previsto na própria legislação, não podendo a autoridade fiscal ignorá-lo; ao contrário, cabe à autoridade administrativa ficar adstrita ao cumprimento do que dispõe a lei. Afirmou que a legislação mais recente não abandonou o princípio de vinculação física para o cumprimento do regime, e que inclusive os bens fungíveis estão sujeitos a esse princípio, aduzindo que a interessada admite que não obedeceu a esse princípio e reconhece que as irregularidades apontadas pela autoridade lançadora efetivamente ocorreram.

A interessada recorre às fls. 283/286, alegando que:

lu.

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

- A vinculação física entre insumos importados e produtos exportados, para adimplemento das condições do ato concessório, não pode ser considerada requisito absoluto na medida em que bens fungíveis são perfeitamente substituíveis por outro da mesma espécie.

- No caso em questão, por exemplo, a decisão recorrida centra a glosa no fato de que o produto exportado deveria ser o mesmo que o importado e assim se teria uma vinculação física. O produto exportado (éter metil-terc-butílico - MTBE) utilizou o insumo metanol, conclusão lógica uma vez que se trata de matéria-prima fundamental, sem a qual não seria possível a produção desse bem final. Sendo assim, foi consumido integralmente este insumo amparado pelo Ato Concessório e devidamente exportado o éter metil-terc-butílico, conforme compromisso assumido pela empresa.

- Contudo, insiste a decisão que o insumo importado, apesar de ser um bem fungível, deve ser exatamente o mesmo, aquele que foi importado no dia devido, sob o amparo do benefício, sendo posteriormente, ainda o mesmo individualmente identificado, exportado. Aduz que tal exigência, sem qualquer plausibilidade econômica, não corresponde à realidade de empresas que, como a recorrente, possuem estoques com mercadorias que não podem ficar em tancagem por longo período de tempo, como é o caso do metanol. Mesmo que se admitisse tal forma, ter-se-ia que se construir inúmeros tanques, à parte das refinarias, o que tornaria inviável tais importações complicando todo o sistema, tornando ineficaz a natureza do instituto do *drawback*.

- Compartilhando desse entendimento, o Terceiro Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão 303-29.026 nesse sentido, cuja ementa transcreve.

- Consoante os fundamentos mencionados, não pode haver vinculação física, o que seria uma contradição, desnaturando o instituto.

Em face ao exposto, requer seja julgado procedente o recurso voluntário, cancelando-se a cobrança e julgando o Auto de Infração improcedente.

É o relatório.

lu

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

VOTO

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Considerações iniciais

Verifica-se que os fatos descritos no Termo de Constatação Fiscal de fls. 16/19 anexo ao Auto de Infração são precisos e objetivos ao apontar a existência de irregularidades parciais cometidas pelo beneficiário do regime de *drawback* relativamente ao Ato Concessório nº 0001-98/000049-0, emitido em 11/5/98, a saber:

I) pelo estabelecimento localizado em São Sebastião/SP: a) importação de insumos sem que fossem feitas as exportações objeto de compromisso no Ato Concessório; b) importação parcial de insumos sob os auspícios do regime quando o estabelecimento não estava autorizado para tanto, tendo sido obtida essa autorização quase um ano depois da primeira importação;

II) pelo estabelecimento localizado em Duque de Caxias/RJ: a) promoção de exportações em datas anteriores à da primeira importação de insumos; b) exportação com utilização de insumos parcialmente em excesso em relação ao importado; e c) promoção de exportações sem utilização de insumos importados com os benefícios do regime, visto que, quando as exportações foram feitas os insumos beneficiados pelo regime já haviam sido totalmente utilizados e os produtos exportados;

III) pelo estabelecimento localizado em Araucária/PR: a) promoção de exportações em datas anteriores à da primeira importação de insumos; b) inadimplemento parcial do benefício decorrente de não utilização do insumo em exportações.

A partir de minucioso exame dos fatos, e com base nos elementos constantes na peça básica, mormente com as informações analíticas contidas no Termo de Constatação Fiscal, conclui-se que as irregularidades apuradas pela fiscalização efetivamente ocorreram.

Sobre os fatos apontados pela fiscalização, aliás, cumpre destacar que em nenhum momento processual foram os mesmos desmentidos ou rechaçados pela recorrente, quer em sua impugnação, quer em seu recurso.

u -

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

A questão trazida à lide diz respeito exclusivamente à alegação pertinente à fungibilidade dos insumos, defendida pela recorrente. Essa a matéria de mérito.

Legislação aplicável ao regime de *drawback*

O benefício de *drawback* na modalidade de suspensão foi instituído pelo art. 78, II, do Decreto-lei nº 37/1966¹, e, à época do regime concedido à recorrente, tinha seus termos e condições regulados pelos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985 (RA/85).

Esses artigos estabeleceram normas regulamentares à Lei que o instituiu, permitindo que o benefício fosse objeto de aplicação, observados os requisitos e as condições estabelecidos na legislação pertinente.

Destarte, os dispositivos previstos no RA/85 têm caráter imperativo, devendo ser fiel e totalmente observados, não comportando questionamentos quanto à sua existência e eficácia. Significa dizer: não é crível que a Lei determine constar em diploma regulamentar norma que deva ser obedecida, mas cujo cumprimento seja prescindível.

E em se tratando de suspensão de crédito tributário, há que se interpretar literalmente as normas que lhe dizem respeito (art. 111, I, do CTN). A interpretação literal não permite a integração extensiva ou restritiva, e sim, determina a aplicação do significado gramatical que lhe respeita, podendo em certos casos o contribuinte ser beneficiado, em outros não, dependendo da norma.

De observar-se que a norma expressa no art. 111, I, do CTN, tem aplicação abrangente aos casos a que se refere e que para a mesma não foi prevista qualquer exceção, bastando que o pagamento do tributo seja afastado pelo instituto da suspensão, independentemente de ser esta decorrente de simples benefício ou de benefício considerado incentivo fiscal, como é o caso de *drawback*.

Por isso, as normas de *drawback* estabelecidas do RA/85 e na legislação pertinente são de cumprimento obrigatório, porque se relacionam a casos de dispensa de pagamento de tributo em função do benefício fiscal referido, considerado incentivo à exportação.

Verifica-se que o art. 314, I, do RA/85 manteve a mesma redação da lei instituidora do benefício, ao estabelecer que poderá ser concedido o benefício na modalidade de “*suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada*”.

¹ “Art. 78. Poderá ser concedida nos termos e condições estabelecidos no regulamento:

(...)

II – *Suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;*

(...)”

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

O mesmo requisito foi sedimentado no art. 315 do citado Regulamento, que dispôs, *verbis*:

"Art. 315 - O benefício do "drawback" poderá ser concedido:

I) à mercadoria importada para beneficiamento no País e posterior exportação;

II) à mercadoria - matéria-prima, produto semi-elaborado ou acabado - utilizada na fabricação de outra exportada, ou a exportar;

(...)" (Sublinhei)

E no âmbito do órgão que administra e concede o benefício, a obrigatoriedade de que o produto exportado contenha os insumos que tenham sido importados para essa finalidade foi expressamente determinada pela Portaria Secex nº 4/1997, *verbis*:

"Art. 21 - O Regime de Drawback, modalidade suspensão, condiciona a empresa beneficiária ao adimplemento do compromisso de exportar, no prazo estipulado no Ato Concessório de Drawback, produtos na quantidade e valor determinados, em cujo processo de industrialização serão utilizadas as mercadorias a importar ao amparo do Regime". (sublinhei)

De outra parte, a Coordenação do Sistema de Tributação da SRF deixou claro o princípio de vinculação física entre o insumo importado e o produto a ser exportado no Parecer Normativo CST nº 12/1979, que alinhou as diferenças entre os incentivos fiscais constantes do Programa Befiex instituído pelo Decreto-lei nº 1.219/1972 e os regimes aduaneiros especiais de admissão temporária e de *drawback*. O Parecer é claro ao explicitar que naquele incentivo a vinculação é meramente financeira, enquanto que nesses regimes aduaneiros especiais a vinculação é de natureza física entre o produto importado e o exportado, no caso de admissão temporária, e, no caso de *drawback*, entre os insumos importados e os bens a exportar, devendo os insumos importados ser totalmente utilizados no processo industrial dos bens a serem exportados.

Por todo o exposto, resta indene de dúvidas que a regra prevista na legislação que rege esse benefício é que a exportação diga respeito a mercadoria que tenha sido importada e utilizada no processo industrial. Indiscutivelmente, trata-se de requisito básico e de prestação obrigatória para efeitos de adimplemento do regime.

Exame das operações dos estabelecimentos industriais

No caso em exame ficou cabalmente demonstrado que a autuada praticou operações que não compactuam com o benefício que lhe foi outorgado, tendo sido demonstrado na auditoria fiscal, em síntese, que a autuada não utilizou os insumos importados com benefício na fabricação de produtos para serem exportados e que exportou produtos sem que tivessem sido objeto de industrialização com insumos beneficiados pelo regime.

Os elementos constantes dos autos são inequívocos nesse sentido, como segue, considerado cada estabelecimento importador de insumos incentivados:

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

I) Estabelecimento localizado em São Sebastião/SP

Verificou-se a importação da quantidade de 54.637.661 kg de metanol pelas DIs nºs 98/0456464-5, de 14/5/98, 99/0526837-5, de 29/6/99, 99/0804991-7, de 23/9/99, e 99/1042285-9, de 2/12/99, sem que redundassem em qualquer exportação de MTBE, resultando no descumprimento do compromisso constante do Ato Concessório. Nesse caso foi apurada a ocorrência de simples inadimplemento do compromisso de exportação por parte do beneficiário, irregularidade que tem como contrapartida a exigência dos tributos suspensos.

Quanto à importação parcial de insumos, efetuada pela DI nº 98/0456464, de 14/5/98, sem que esse estabelecimento tivesse autorização para importar insumos sob os auspícios do regime (a inclusão desse estabelecimento foi concedida apenas em 17/6/99 – fl. 35), trata-se de fato que, fosse isolado, caberia ser relevado. E isso porque, tem sido o entendimento desta Câmara, o fato de as exportações terem sido efetuadas por estabelecimento fabril da empresa diverso do que constou no Ato Concessório, não leva a concluir por procedimento que implique a descaracterização do regime. No entanto, há que prevalecer, na hipótese, a irregularidade inicialmente apurada, tendo em vista que os insumos importados não foram exportados, tendo sido apontada a inadimplência do compromisso.

II) Estabelecimento localizado em Duque de Caxias/RJ

Verifica-se que esse estabelecimento importou a quantidade de 9.532.076 kg de metanol, pelas DIs nºs 99/0581353-5, de 16/7/99, e 99/1094070-1, de 17/12/99, tendo promovido exportações que montaram 136.463.513 kg de MTBE.

Foi detectado que a recorrente promoveu exportações (Registros de Exportação – REs com nºs de ordem 1 a 4 do Termo de Constatação Fiscal) que foram realizadas em datas anteriores à da primeira importação dos insumos que foram importados para a fabricação dos produtos destinados à exportação. A autuação concluiu corretamente pela existência de irregularidade por ter apurado que as exportações de MTBE realizadas entre 31/1/99 e 2/7/99 não poderiam ter qualquer vinculação com os insumos importados em datas posteriores às de exportação. Entendo ser inequívoco que as exportações referidas dizem respeito a produtos fabricados com matéria-prima não incentivada com o benefício de *drawback*, porque na data de fabricação não havia no estabelecimento insumos beneficiados pelo regime.

Também foi apurado que parte do insumo (5.791.571 kg de metanol) utilizado na fabricação de produtos que foram exportados pelos REs com nºs de ordem 7 e 15 do Termo excedeu ao estoque de insumo importado sob amparo do regime e existente no estabelecimento. Tal ocorrência igualmente conduz à conclusão de que os produtos exportados não foram fabricados com insumos beneficiados pelo regime.

Também foi detectado que por ocasião das exportações realizadas pelos REs com nºs de ordem de 8 a 13 (entre 4/9/99 e 8/12/99) e 16 e 17 (26/3/2000 e 7/4/2000) do Termo, os insumos importados com amparo no regime já haviam sido totalmente utilizados e os produtos exportados. Decorre, daí, que as exportações

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

acima indicadas foram realizadas sem a utilização de insumos importados sob o regime de *drawback*, ficando, assim, ao desamparo do Ato Concessório.

Por oportuno, há que se fazer uma observação relevante no que respeita à totalização das operações de importação e exportação da recorrente. Verifica-se que, ao término das exportações promovidas pela autuada nesse estabelecimento, ocorreu uma relação de 14,316 kg de produto exportado por kg de insumo importado (14,316/1), o que supera imensamente a relação aceita no Aditivo ao Ato Concessório (fl. 40), que indica 2,777/1, a mesma que constou no projeto original da empresa (fl. 25). Trata-se, de um acréscimo na ordem de 416% em relação ao percentual acordado, o que evidencia a impossibilidade física de que tais exportações tenham sido realizadas com os insumos importados com benefício de *drawback* pelo estabelecimento citado.

III) Estabelecimento localizado em Araucária/PR

Apurou-se que esse estabelecimento importou a quantidade de 16.623.274 kg de metanol, pelas DIs nºs 99/0583884-8, de 16/7/99 (mercadoria desembaraçada em 28/7/99), 99/0823160-0, de 29/9/99, e 99/1126570-6, de 29/12/99, tendo promovido exportações que montaram 79.781.146 kg de MTBE.

Foi detectado que a recorrente promoveu exportações (Registros de Exportação – REs com nºs de ordem 1 a 11 do Termo) que foram realizadas em datas anteriores ao desembaraço aduaneiro da primeira importação dos insumos importados. Entendo ter sido correta a autuação ao concluir pela existência de irregularidade, ao ter apurado que as exportações de MTBE realizadas até 26/7/99 não poderiam ter qualquer vinculação com os insumos importados em datas posteriores às de exportação. Conclui-se ser inequívoco que as exportações referidas dizem respeito a produtos fabricados com matéria-prima não incentivada com o benefício de *drawback*, porque na data de fabricação não havia no estabelecimento insumos beneficiados pelo regime.

Finalmente, a ação fiscal também concluiu pelo inadimplemento parcial do benefício, tendo em vista que a quantidade de 712.108,811 kg de metanol, importada pela DI 99/1126570-6 com amparo no regime não teve a contra-partida em exportações, conforme se verifica do Termo de Constatação Fiscal. O demonstrativo referido é claro quanto a essa não utilização, pela incompatibilidade entre os produtos exportados e o insumo importado.

Verifica-se que, ao término das exportações promovidas pela autuada nesse estabelecimento, ocorreu uma relação de 4,799 kg de produto exportado por kg de insumo importado (4,799/1), o que também supera em muito a relação de 2,777/1 aceita no Aditivo ao Ato Concessório, o que demonstra a impossibilidade física de que tais exportações tenham sido realizadas com os insumos importados com benefício de *drawback* pelo estabelecimento citado.

Conclusões

Concluídos os exames pertinentes às irregularidades em relação a cada estabelecimento, cumpre repisar que a recorrente não traz elementos que

contradigam os fatos e procura fundamentar seu recurso unicamente na alegação de que bens fungíveis, como no caso em exame, são perfeitamente substituíveis por outro da mesma espécie. E que ter-se-ia que construir inúmeros tanques para abrigar os insumos importados, à parte das refinarias, o que tornaria inviável tais importações complicando todo o sistema e tornando ineficaz a natureza do instituto do *drawback*.

Trata-se de alegação falaciosa. O regime aduaneiro especial de *drawback* não exige que no caso de operações que envolvam a importação de bens fungíveis, assim considerados aqueles que podem ser substituídos por outros de mesma espécie, qualidade e quantidade (art. 85 do Código Civil), e que usualmente são apresentados como graneis líquidos ou sólidos, tenham que ser separados por cada importação, em tanques, silos ou locais que mais lhe sejam apropriados, de forma a possibilitar o controle estanque de cada carga importada.

Na hipótese de que tal exigência estivesse prevista na legislação pertinente, efetivamente estaríamos diante de restrição que poderia tornar impraticável a aplicação do regime de *drawback* nos casos desse tipo de produtos. Tal exigência não existe na legislação pertinente a esse regime aduaneiro especial.

Mas, cumpre seja destacado, a aceitação da utilização de bens fungíveis no processo de fabricação de produtos destinados à exportação sob os auspícios do regime, diz respeito aos bens fungíveis que tenham sido importados ao amparo do regime. Vale dizer, os bens fungíveis que forem objeto de regular importação com o tratamento tributário de suspensão pela aplicação do regime aduaneiro especial de *drawback* podem sim ser armazenados conjuntamente.

Tais bens não podem, por outro lado, ser misturados com bens similares nacionais ou nacionalizados, esses últimos quando importados fora desse regime aduaneiro especial.

Para o cumprimento do regime a administração fazendária exige o óbvio, ou seja, que os produtos exportados apresentados pela beneficiária para a comprovação do adimplemento tenham sido efetivamente produzidos com insumos importados beneficiados pelo regime e existentes no estabelecimento industrial no momento do processo de fabricação, e que a documentação apresentada pela interessada demonstre, pelo controle de estoque, que são compatíveis os prazos de entrada dos insumos e as exportações correspondentes.

A única exceção à regra estava prevista à época no Ato Declaratório Cosit nº 20, de 17/5/1996, que assim dispôs, *verbis*:

"Declara que a utilização, por setores definidos pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, de matéria-prima importada com o benefício do "drawback", na elaboração de produto destinado a consumo no mercado interno, não constitui desvio de finalidade, para fins tributários, desde que matéria-prima nacional, em quantidade e qualidade equivalente, tenha sido utilizada na elaboração do produto exportado."

Essa situação específica, destinada a aceitar em caráter especial a comprovação de exportações com a utilização de matéria-prima nacional, teve o

Processo nº : 10074.000015/2002-38
Acórdão nº : 301-33.710

objetivo exclusivo de atender situações conjunturais de mercado, tendo o benefício sido instituído pela Portaria Secex nº 14, de 11/9/96 (e art. 4º da Portaria Secex nº 4, de 11/6/97), que estabeleceu regras próprias e foi extremamente restritiva ao limitar sua aplicação tão-somente aos setores processadores de polpa de tomate, de carne bovina industrializada, de calçados e artefatos de couro, de produção de polpas, sucos e conservas de maracujá, abacaxi, graviola, framboesa e cereja, tendo sido, finalmente, beneficiado o setor de têxteis pelo subitem 18.2, V, do Comunicado Decex nº 21, de 11/7/97.

Trata-se de benefício dado a setores específicos, em caráter especial, e hoje não mais em vigor nas normas da Secex reguladoras do regime de *drawback*.

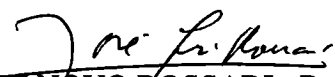
O caso ora sob exame não tem qualquer relação com a exceção prevista à época. As operações da recorrente foram analiticamente apreciadas neste voto em relação a cada estabelecimento industrial, verificando-se que a ação fiscal detectou, por um lado, que exportações realizadas pela autuada não foram objeto de industrialização com insumos beneficiados pelo regime e, por outro, que insumos importados não tiveram como resultado a exportação dos produtos compromissados no Ato Concessório.

Os fatos apurados em ação fiscal só poderiam ser relevados à vista de prova de que os insumos faltantes teriam sido importados sob amparo do regime por outro estabelecimento da recorrente e transferidos para o estabelecimento exportador com observância dos períodos temporais entre chegada do insumo e correspondentes exportações. A recorrente não trouxe qualquer alegação nem informação nesse sentido.

Cumprе ressaltar, por derradeiro, que o Auto de Infração é resultado de profundo procedimento fiscal que apurou, com toda a suficiência, que a recorrente não comprovou ter satisfeito integralmente o requisito de vinculação física entre as mercadorias importadas e os produtos exportados, cabendo observar que, em sua defesa, a recorrente não apresentou qualquer prova tendente a desfazer a ação fiscal, do que decorre ter sido correta ação fiscal que detectou a utilização indevida do benefício de *drawback*, com a conseqüente exigência do imposto incidente na importação e das penalidades e acréscimos legais.

Pelo exposto, voto por que seja negado provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007


JOSE LUIZ NOVO ROSSARI - Relator