ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10074.000023/2007-99

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10074.000023/2007-99
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-005.373 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de março de 2018
Matéria	Drawback-suspensão
Recorrente	INEPAR EQUIPAMENTOS E MONTAGENS S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 24/07/2001, 23/08/2001

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, INCISO I DO CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário rege-se pelo artigo 173, inciso I do CTN, quando inexistem pagamentos antecipados, conforme julgamento proferido pelo STJ, no REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543-C do anterior Código de Processo Civil, cuja decisão definitiva deve ser reproduzida no âmbito do CARF.

ATO CONCESSÓRIO DE DRAWBACK. ANULAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A atribuição para emitir, modificar ou anular ato concessório de Drawback é da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, não cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil julgar a legalidade de atos praticados no âmbito da Secretaria de Comércio Exterior.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, parcialmente, do recurso voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Walker Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Diego Weis Jr.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se o relatório do acórdão recorrido:

> *"Contra INEPAR EQUIPAMENTOS E MONTAGENS S/A foi lavrado auto de infração, no qual é cobrado Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados Vinculado à Importação, além de multa de ofício, totalizando um montante de R$ 5.180.321,81.*
>
> *Segundo relatado, a autoridade fiscal fora informada acerca da declaração de nulidade do Ato Concessório de Drawback n° 1616-00/29-9, de interesse do sujeito passivo, com base no MEMO n° 0759/2006, de 05 de setembro de 2006, da COANA/DIFIA, o qual fez referência ao Oficio n° 280/DECEX-3-2006, de 16 de agosto de 2006, que encaminhou cópia da Decisão n° 436/DECEX-2006, de 15/08/2006, referente ao Processo n ° 52500.017726/2005-67, de 22/09/2005, daquele Órgão.*
>
> *Promovida pesquisa no sistema DW Aduaneiro, constatou-se a existência de importações efetivadas nas Declarações de Importação (DI) 01/0733953-0, 01/0733965-4 e 01/0843187-2, com a utilização do beneficio de Drawback, concedido com base no ato que foi posteriormente anulado.*
>
> *Intimada a empresa (Termo de Intimação n° 190/2006, de 30/10/2006) a comprovar o eventual pagamento dos tributos suspensos compareceu perante a autoridade fiscal o procurador da empresa, apresentando requerimento no qual solicitava a dilatação de prazo para atendimento da citada intimação.*
>
> *Não tendo mais se manifestado a empresa após o novo prazo concedido efetuou-se o lançamento de oficio, por falta de pagamento, com a multa de 75% calculada sobre a totalidade do II e do IPI devidos, nos termos do artigo 44 e seu § 1°, inciso I e 45 da Lei n° 9.430/1996.*
>
> *Cientificada pessoalmente a contribuinte em 28 de dezembro de 2006 (cópia à fl. 71), lavrou-se, em 05 de fevereiro de 2007, Termo de Revelia (cópia à fl 80). No entanto, à fl. 218, declara-se a nulidade do citado Termo de Revelia, vez que em 29 de janeiro havia sido protocolizada impugnação na DRF/Joinville-SC, posteriormente encaminhada a IRF/RJO.*
>
> *A impugnante inicia seu arrazoado discorrendo sobre os fatos que antecederam a anulação do Ato Concessório de Drawback*

n° 1616-00/29-9 pela Secretaria de Comércio Exterior, os quais sintetizaremos a seguir:

- Em 12 de janeiro de 2000, a Impugnante requerera junto ao Decex Ato Concessório de Drawback para fornecimento no mercado interno;

- Em 28 de fevereiro de 2000 fora expedido o aludido Ato Concessório, encaminhado cópia à impugnante por fax, advindo da Secex, assinado pelo Sr. Eduardo Coelho Fernandes;

- Posteriormente, foi instaurado processo administrativo ***no 5200.040714/2001-15,*** *do Decex, para apuração de irregularidades em documentos internos relacionados ao citado ato concessório, e a outros três, emitidos em favor das empresas LEMFÔRDER DO BRASIL S/A e NEC DO BRASIL S/A. O fiscal responsável alegadamente não teria reconhecido sua assinatura, tendo sido apontadas falhas relacionadas à ordem de numeração dos atos.*

- Em 22.11.2003, a Consultoria Jurídica do MDIC, apresentou parecer PARECER/MEDIC/CONJUR/CRS no 467-5.3/2003, determinando a instauração de procedimento administrativo objetivando a anulação dos atos concessórios irregularmente emitidos, a instauração de sindicância administrativa, visando à apuração e punição dos agentes responsáveis pelas irregularidades cometidas, a comunicação dos fatos à Secretaria da Receita Federal, para adoção das providências pertinentes, e, ainda, a comunicação à Polícia Federal para apuração de crime eventualmente praticado.

- Em 04 de outubro de 2005, a impugnante tomara ciência do processo administrativo ***n. 52500.017726/2005-67,*** *que tinha por objeto a anulação do Ato Concessório de Drawback n. 1616-00/000029-9****.***

- Em 30 de outubro de 2005, a impugnante apresentara sua defesa naquela esfera, alegando que recebera cópia do ato deferido diretamente de linha telefônica da Secex. Não poderia a Administração unilateralmente anular tal ato, sem que a apuração dos responsáveis pelas irregularidades estivesse concluída. O processo de apuração dos fatos, assim como o parecer da Consultoria Jurídica da Secex, deixaram de mencionar a impugnante, cerceando seu direito de defesa. A ordem da maioria dos processos do Decex seria realizada manualmente, à caneta, o que poderia resultar em equívocos de numeração e arquivamento. A impugnante praticara seus atos de boa-fé, baseada em documento expedido pela Administração Pública.

- Em 15 de agosto de 2006, foi proferida a Decisão n. 436/DECEX - 2006, no referido processo, declarando a nulidade do Ato Concessório de Drawback n. 1616-00/000029-9.

Em 28 de dezembro de 2006, a impugnante recebeu o Auto de infração ora guerreado.

No tocante ao lançamento, alega preliminarmente a impugnante que decaíra o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário. Defende que trata-se de tributos cujos lançamentos dar-se-iam por homologação, os quais seriam perfectibilizados através da declaração de importação, não importando se teria sido feito ou não o pagamento antecipado do tributo, posto que a ausência de pagamento antecipado é parte do referido benefício, o que não descaracterizaria o lançamento por homologação.

Sustenta ainda que a contagem do prazo decadencial seguiria a regra insculpida no art. 150, § 4o do CTN, sendo que o "dever de antecipar o pagamento" não se faz essencial para o inicio da contagem do prazo prescricional. O que autorizaria o início do prazo prescricional seria a ocorrência do fato gerador e não o pagamento antecipado.

Acrescenta que a autoridade fiscal não necessitaria aguardar o término do adimplemento dos requisitos contidos no ato concessório, posto que, se tomar ciência de alguma irregularidade deverá lançar o tributo.

Sustenta ainda que, nas hipóteses em que há suspensão da obrigação, a contagem do prazo decadencial iniciaria com a lavratura do Termo de Responsabilidade.

Por outro lado, defende a impugnante que haveria erro de capitulação legal no lançamento, posto que o auto de infração teria sido fundamentado em diversos dispositivos legais do Decreto 2.637/98, decreto que aprovou e instituiu o Imposto de Renda (sic), o qual teria sido expressamente revogado do ordenamento jurídico pátrio através do art. 524 do Decreto 4.544, de 27/12/2002.

No mérito, sustenta que o Gerente em Exercício do DECEX, teria cassado sumariamente o Ato Concessório de Drawback conferido à Impugnante, pelos seguintes argumentos: i) não reconhecimento de sua assinatura no Ato Concessório; ii) falta de lembrança de ter emitido o referido Ato; e iii) que os documentos de contraprova ao Ato não se encontrariam nos arquivos do Decex.

Alega que anulação unilateral do Ato Concessório, sem o devido processo legal e o contraditório, e sem o resultado conclusivo acerca da prática de irregularidades e respectivos responsáveis seria ilegal.

Sustenta que sem a conclusão da apuração do ilícito pelo Decex não se poderia cobrar os tributos objeto de exigência.

Ressaltando ainda que a anulação do Ato Concessório produzira efeito sobre terceiro de boa-fé, observa que não caberia à impugnante o ônus de fiscalizar os fatos ocorridos no Decex. Defende que deveria prevalecer a presunção de legitimidade para a impugnante, posto que não teria praticado qualquer ato ilícito, sendo que a concessão do regime teria lhe parecido legítima.

Ao cobrar juros e multa, estaria a Administração penalizando a impugnante por uma operação que a própria Administração lhe havia autorizado a efetuar. Assim sendo, não estariam presentes os requisitos para imposição da multa, descumprimento espontâneo e culpa, tendo restado caracterizada a boa-fé da impugnante.

Por fim, requer:

i) A suspensão desse processo administrativo, até que se apure definitivamente os ilícitos e respectivos responsáveis, no âmbito do Processo Administrativo n. 52500.0017726/2005-67, que tramita perante o SECEX/RJ;

ii) O reconhecimento da decadência do direito de constituir o crédito tributário litigioso;

iii) Uma vez julgado o Processo Administrativo n. 52500.0017726/2005-67, requer:

iii.i) caso a decisão reconheça a validade do ato concessório anulado, requer o restabelecimento dos seus efeitos, afastando-se o lançamento;

iii.ii) caso a decisão mantenha a anulação, o reconhecimento da boa-fé da impugnante, reconhecendo-se seu direito de pagar os tributos devidos sem a incidência de multa.

Apreciando a defesa da empresa, a Sexta Turma da DRJ em Recife julgou improcedente a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 24/07/2001, 23/08/2001

Drawback Suspensão. Prazo decadencial.

Enquanto não concluído o prazo outorgado para cumprimento do compromisso de exportar, inerente ao regime, não tem início a fluência do prazo decadencial do direito de o Fisco promover o lançamento decorrente do eventual descumprimento daquele compromisso. Findo tal prazo, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte o quinquênio em que tal lançamento deve ser levado a efeito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 24/07/2001, 23/08/2001

Responsabilidade por Infração. Alegação de boa fé do agente.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/07/2001, 23/08/2001

Anulação de Ato Concessório de Drawback pela Secex. Reflexos Tributários.

Não cabe à Secretaria da Receita Federal julgar a legalidade de atos praticados no âmbito da Secretaria de Comércio Exterior. No que se refere ao Regime de Drawback, a repartição de competência entre os dois órgãos é clara, cabendo exclusivamente à Secex a concessão do benefício, por meio de Ato Concessório. Uma vez anulado o Ato Concessório pela própria Secex, perde efeito a suspensão dos tributos, competindo à Receita Federal promover o seu lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando as razões aduzias em impugnação, a seguir resumidas:

1. A ocorrência de decadência;

2. Vício no enquadramento legal;

3. Vícios formais acerca dos procedimentos adotados em relação à anulação do ato concessório do regime de Drawback-suspensão;

4. Arbitrariedade quanto à anulação unilateral e cobrança de multas e juros da recorrente, que agiu de boa-fé;

5. A impossibilidade de produção de prova negativa no sentido de provar que o Ato Concessório era válido, sendo inadmissível a transferência da responsabilidade à recorrente;

6. O afastamento da imposição de multa de ofício, tendo em vista que a recorrente agiu de boa-fé.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Em prejudicial de mérito, a recorrente alegou decadência para constituição do crédito tributário de Imposto de Importação - II e Imposto sobre Produtos Industrializados -

IPI, em decorrência da anulação do AC 1616-00/29-9, pela Decisão nº 436/DECEX-2006, de 15/8/2006 no processo nº 52500.017726/2005-67.

A recorrente pugnou pela aplicação da norma prevista no artigo 150, §4º do CTN. Inicialmente, esclareça-se que matéria relativa à aplicação dos prazos decadenciais para constituição de crédito tributário encontra-se pacificada no STJ, com o julgamento do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543-C do antigo CPC (recursos repetitivos), cuja decisão definitiva deve ser reproduzida nos julgamentos deste Conselho, por força da aplicação do artigo 62 do Anexo II do RICARF. Transcreve-se a ementa:

> *PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE*.
>
> *1. O prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*
>
> *2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*
>
> *3. O* dies a quo *do prazo qüinqüenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o* "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" *corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do* Codex *Tributário, ante*

> *a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*
>
> *5.* In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação* ex lege *de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*
>
> *7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Assim, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário dos tributos sujeitos a pagamento antecipado (lançamento por homologação) rege-se pelo art. 150, §4º do CTN, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação. Inexistindo pagamento ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo passa a ser regido pelo art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ou seu parágrafo único, se verificada a existência de medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento.

No caso, não houve pagamentos de II ou de IPI-vinculado à importação no momento de registro das DIs, nem posterior à ciência da decisão de nulidade do ato concessório e anteriormente à ciência do auto de infração, razão pela qual a norma a ser aplicada é a do artigo 173, inciso I, do CTN.

O prazo decadencial para cobrança dos tributos suspensos em regime de drawback é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação, nos termos do §3º do Decreto nº 6.759/2009 (disposição de natureza interpretativa) e conforme Acórdãos da CSRF nº 9303-003.850 e 9303-003.465, cuja ementa transcreve-se:

> *DRAWBACK. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.*
> *No regime do Drawback Suspensão o início do prazo para o lançamento é o primeiro dia do exercício seguinte ao trigésimo dia após o término do regime concessivo, constante no respectivo ato concessório.*
> *RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO*

Transcreve-se também o dispositivo normativo:

Decreto nº 6.759/2009:

> *Art. 752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, caput):*
>
> *I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou*
>
> *II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*
>
> *§ 1º O direito a que se refere o caput extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, parágrafo único).*
>
> *§ 2º Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, parágrafo único, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º).*
>
> ***§ 3º No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:***
>
> ***I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e***
>
> ***II - isenção, o primeiro dia do exercício seguinte à data do registro da declaração de importação na qual se solicitou a isenção.*** *(grifos não originais)*

O ato concessório anulado foi emitido em 1º/03/2000, conforme doc. de e-fl. 125/126, pelo prazo de dois anos. Assim, a validade do ato extinguir-se-ia em 1º/03/2002 e, consequentemente, o termo inicial para contagem do prazo decadencial seria 1º/01/2003, dispondo a Administração Tributária/Aduaneira até 31/12/2007 para efetuar o lançamento.

Como o Auto de Infração foi cientificado em 28/12/2006, afasta-se a prejudicial de decadência arguida.

Ainda sobre a matéria, a recorrente alega que o termo inicial do prazo decadencial se iniciaria na assinatura dos termos de responsabilidade, parecendo querer alegar se tratar de ato a constituir o crédito tributário e, consequetemente, ser passível de execução.

A respeito da possibilidade de execução do termo de responsabilidade, verifica-se que, apesar do disposto no artigo 72 do Decreto-lei nº 37/1966, o termo de responsabilidade não comporta a cobrança de multas de ofício nem acréscimos legais decorrentes do descumprimento do compromisso de exportação, conforme artigo 674, §2º do Decreto nº 4.543/2002 (RA/2002) e, para constituir o crédito tributário relativo a tais parcelas, é necessária a lavratura de Auto de Infração, nos termos do artigo 682 do referido decreto;

> *Art. 674. O termo de responsabilidade é o documento no qual são constituídas obrigações fiscais cujo adimplemento fica suspenso pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 72, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).*
>
> *§ 1º Serão ainda constituídas em termo de responsabilidade as obrigações tributárias relativas a mercadorias desembaraçadas na forma do § 4º do art. 120.*
>
> *§ 2º As multas por eventual descumprimento do compromisso assumido no termo de responsabilidade, bem assim os acréscimos legais cabíveis, não integram o crédito tributário nele constituído [...]Art. 682. A exigência de crédito tributário apurado em procedimento posterior à apresentação do termo de responsabilidade, em decorrência de aplicação de penalidade ou de ajuste no cálculo de tributo devido, será formalizada em auto de infração, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, observado o disposto no Decreto nº 70.235, de 1972.*

Além disso, a cobrança do termo de responsabilidade não comporta o rito do PAF, de modo a garantir o contraditório e a ampla defesa. Neste sentido, transcreve-se posicionamento da Coana, expresso no Manual de Drawback, exposto na Nota Técnica Cosit nº 6/2015:

> *"O Termo de Responsabilidade é tratado nos arts. 758 e 760 do Decreto nº 6.759/09 - RA/09 e a execução administrativa deste, na IN SRF nº 117/01. Não obstante os dispositivos legais supracitados, a execução do termo de responsabilidade apresenta diversas restrições legais e práticas. Há que se considerar, inicialmente, o previsto na Constituição de 1988:*
>
> ***Art. 5o*** *- .....*
>
> ***LV*** *- aos litigantes, em processo judicial* ***ou administrativo****, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. (grifo nosso)*
>
> *Zessa forma, a execução do termo de responsabilidade não possibilitaria ao contribuinte o direito de defesa e muito menos o recurso a ela inerente (princípio do duplo grau de jurisdição).*
>
> *Além disso, há ainda que se levar em consideração o seguinte:*
>
> *A partir de 1997, as DI passaram a ser efetuadas em meio eletrônico (SISCOMEX). Logo, o Termo de Responsabilidade deixou de ser um documento impresso. O que pode ser feito é imprimir as observações da ficha "Informações Complementares" da DI, na qual normalmente consta o Termo de Responsabilidade, mas sem a assinatura do contribuinte;*
>
> *Não há um modelo-padrão de termo de responsabilidade para o caso do drawback suspensão, possibilitando a existência de diversos tipos, nem sempre com todos os dados necessários para a cobrança dos tributos suspensos;*

> *As DI parametrizadas para o canal verde não sofrem nenhum controle da Receita. Logo, nesses casos, a confecção do Termo fica dependente, única e exclusivamente, da decisão da beneficiária. Não há nenhuma segurança de que o Termo seja feito e de que este reflita o valor real dos tributos suspensos;*
>
> *Inadimplementos parciais do Ato Concessório implicam cálculo dos tributos, gerando valores diferentes (menores) do que os constantes do Termo. Pode ser objeto de questionamento a forma desses cálculos, bem como a base de cálculo utilizada;*
>
> *Em muitos inadimplementos totais, há divergências entre a beneficiária e a Secex, não sendo pacíficos, portanto, tais inadimplementos. No caso de Auto de Infração, há a possibilidade de o contribuinte apresentar seus argumentos. Os Termos de Responsabilidade não abrangem o valor dos acréscimos legais (multa + juros) que seriam devidos no caso de descumprimento dos compromissos assumidos. Isto, aliado à complexidade e às constantes mudanças na legislação, torna inviável, além de descabida, a recusa em julgar eventuais impugnações na esfera administrativa;*
>
> *A "execução administrativa", a rigor, não se constitui em execução propriamente dita, pois somente na esfera judicial há previsão para tal. Trata-se, na realidade, de uma simples cobrança, que, como qualquer outra, pode sempre ser contestada;*
>
> *Há inclusive entendimento consolidado, na esfera judicial, de que a prolatada execução administrativa poderia ser normalmente contestada na forma prevista no PAF, razão pela qual recomenda-se neste Manual que o lançamento dos tributos suspensos e devidos acréscimos legais seja feito através de Auto de Infração e não seja feita a execução administrativa do Termo de Responsabilidade. Nesse sentido, dispõe o art. 766 do RA/09, in verbis:*
>
> *Art. 766. A exigência de crédito tributário apurado em procedimento posterior à apresentação do termo de responsabilidade, em decorrência de aplicação de penalidade ou de ajuste no cálculo de tributo devido, será formalizada em auto de infração, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, observado o disposto no Decreto no 70.235, de 1972."*

Ainda em preliminar, a recorrente alegou vício de capitulação legal da autuação, informando que a autuação fora capitulada em dispositivos legais do Decreto nº 2.637/1998, relativo ao imposto de renda.

A recorrente se insurgiu contra a aplicação do Decreto nº 2.637/1998 (RIPI/1998), que se refere ao Regulamento de IPI e não de imposto de renda, como afirmara equivocadamente.

Quanto ao fato de o RIPI/1998 ter sido revogado pelo Decreto nº 4.544/2002 não altera sua propagação de efeitos aos fatos geradores regidos por ele em sua vigência. É o que depreende-se do artigo 144 do CTN:

> *Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

O fato gerador do IPI na importação é o desembaraço aduaneiro, nos termos do artigo 32, inciso I do Decreto nº 2.637/1998, cuja matriz legal é a Lei nº 4.502/1964. No caso, o lançamento reportou aos fatos ocorridos em 24/07/2001 e 23/08/2001, durante a vigência do Decreto nº 2.637/1998, que fora revogado apenas em 27/12/2002. Ademais, é bom salientar que os decretos regulamentares presidenciais se destinam a disciplinar o cumprimento das leis e, normalmente, seus artigos referenciam a matriz legal que os originou. Assim, tivesse alguma dúvida, bastaria à recorrente verificar ao final de cada artigo citado, a matriz legal correspondente. Porém, verifica-se que a recorrente não demonstrou possuir alguma dúvida sobre o conteúdo da capitulação legal do auto de infração.

Destarte, afasta-se a preliminar arguida.

No mérito, a recorrente alegou vícios formais nos procedimentos adotados pela DECEX no processo de anulação do ato concessório, questionando aspectos procedimentais e materiais relativos à decisão proferida pela DECEX no processo 52500.017726/2005-67, como a aplicação do princípio da autotutela e acusando de ter havido arbitrariedade no processo.

Porém, como já decidido em primeira instância, o contraditório e a ampla defesa relativa ao processo de anulação do ato concessório 1616-00/29-9, já foram realizados no processo nº 52500.017726/2005-67.

É que falece à Secretaria da Receita Federal do Brasil competência para autorizar ou anular o ato de concessão do regime de drawback, inserido na competência do DECEX. De fato, a concessão do Regime Especial Aduaneiro de Drawback era regulado pela Consolidação das Normas do Regime de Drawback (CND) disposta no Comunicado DECEX nº 21/1997.

Tal comunicado fora expedido no âmbito da competência prevista no inciso II do artigo 17 do Anexo I do Decreto nº 1.757/1995 (aprovava a estrutura regimental do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo) e da Portaria SECEX nº 4/1997, cujos dispositivos dispunham:

> Decreto nº 1.757/1995:
>
> *Art. 1° Ficam aprovados a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e Funções Gratificadas do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, na forma dos Anexos I e II, a este Decreto.*
>
> *[...]*
>
> *ANEXO I*
>
> *ESTRUTURA REGIMENTAL*
>
> *MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, DO COMÉRCIO E DO TURISMO*

[...]

CAPÍTULO III

DA COMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS

[...]

Art. 17. Ao Departamento de Operações de Comércio Exterior compete:

I - coletar, analisar, sistematizar e disseminar dados e informações estatísticas de comércio exterior;

II - autorizar operações de importação e exportação e emitir documentos especiais quando exigidos por acordos bilaterais e multilaterais assinados pelo Brasil;

III - elaborar, acompanhar e avaliar estudos sobre a evolução da comercialização de produtos e mercados estratégicos para o comércio exterior brasileiro, com base nos parâmetros de competitividade setorial e disponibilidades mundiais.

Portaria SECEX nº 4/1997:

O Secretário de Comércio Exterior, no uso de suas atribuições legais, tendo em vista o disposto no art. 16, inciso I do Decreto nº 1.757, de 22 de dezembro de 1995, resolve:

I – DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º - A concessão do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, nas modalidades de suspensão e isenção de tributos, conforme o disposto nos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, com alterações, seguirá o disposto nesta Portaria.

Art. 2º - Constitui atribuição do Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX) 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.

Esclareça-se que a separação das competências da RFB e da SECEX (DECEX) quanto ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback foi objeto da Súmula CARF nº 100[1], cujo paradigma nº 9303-01.248, bem delineou as competências de cada órgão. A respeito, transcreve-se excerto do voto condutor do paradigma, proferido pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

"Em relação ao conflito aparente de atribuições entre a administração tributária e a Secex, que emitira o ato concessório do drawback, *entendo não haver tal desarmonia, pois o órgão*

[1] Súmula CARF nº 100: O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de beneficio, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente

> *fazendário e o do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior exercem atribuições distintas, mas que se complementam: um aprova o plano de exportação, confere a documentação apresentada pelo exportador e emite o ato concessário da importação vinculada; o outro fiscaliza a consecução do plano para verificar se o importador atendeu as condições do incentivo fiscal que lhe foi concedido.* ***Se por um lado Administração Tributária não é dada competência para emitir, modificar ou anular ato concessório de*** **drawback,** *cabe a ela, exclusivamente a ela, verificar o cumprimento das obrigações tributárias decorrentes de importações, ainda que essas tenham sido amparadas por regimes aduaneiros especiais que suspendam ou isentem o pagamento do tributo, corno o* drawback. (grifos não originais).
>
> *Em outro giro, não é razoável pretender-se que a legislação tenha conferido atribuição para o Fisco auditar as importações realizadas ao amparo de* drawback, *c, uma vez procedida a auditoria e constatadas irregularidades na execução do regime aduaneiro especial — irregularidades essas que evidenciem o descumprimento das condições do incentivo á exportação e justifiquem a perda do direito ao favor fiscal —, seja vedado aos agentes do Fisco cumprirem o dever de oficio de lançar o crédito tributário devido. Ora, o ato concessório não pode se sobrepor ao CTN, que exige da autoridade administrativa o lançamento do crédito tributário devido. Também não parece razoável atribuir á. Fiscalização o papel de mero coadjuvante da Secex, pois se atribuísse à autoridade fazendária o dever de examinar as importações vinculadas aos atos concessórios, mas sem qualquer atribuição para reprimir, por meio de autuação, as irregularidades de natureza fiscal, estar-se-ia reduzindo a Receita Federal a mero auxiliar da Secex, e os seus agentes a simples auxiliares de conferentes de notas fiscais e de faturas comerciais."*

A matéria já foi abordada em outros julgados nesta turma, como o proferido no voto condutor do Acórdão nº 3302-003.519, de lavra do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, cujo excerto transcreve-se abaixo:

> *"Em relação ao regime drawback suspensão, a competência do Decex e da fiscalização do RFB são distintas e complementares, conforme claramente explicitado nos preceitos normativos da Portaria MEFP 594/1992 e da Portaria Secex 25/2008.*
>
> *De acordo com os referidos atos normativos, a atividade do Decex limita-se à concessão do regime e ao acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, conforme expressamente estabelecido no art. 51[2] da Portaria Secex 25/2008. A atividade de verificação do compromisso de exportar é feita com base nas informações eletrônicas prestadas pelo próprio beneficiário do regime no módulo específico de*

[2] Art. 51. Compete ao DECEX 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.

drawback no Siscomex ("Módulo Drawback Suspensão Web"). Porém, ao assim proceder, o beneficiário do regime fica dispensado da apresentação de documentos impressos, tanto na fase de habilitação, quanto na fase de comprovação das operações amparadas pelo regime. Porém, tais documentos deverão ser mantidos em poder do beneficiário do regime, para eventual verificação por parte do Docex (art. 125 da Portaria Secex 25/2008). E se as quantidades e os valores de importação e exportação compromissados forem idênticos aos valores das importações e exportações efetivamente realizadas dentro do prazo de validade do regime, automaticamente, o sistema emite a comprovação do adimplemento do respectivo ato concessório.

Dessa forma, fica demonstrado que a atividade do Decex limita-se a concessão do regime e, posteriormente, a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, com base nas informações eletrônicas prestadas pelo próprio beneficiário do regime no Siscomex. Em razão da precariedade desse controle, que se limita a mera confrontação de informações prestadas pelo próprio beneficiário do regime, há no parágrafo único do art. 152 do da Portaria Secex 25/2008, expressa ressalva que, por estar sujeita a verificação posterior por parte da fiscalização da RFB, o Decex não fornece atestado de adimplemento do regime. Nesse sentido, confira a redação do citado preceito normativo, que segue transcrito:

[...]

De acordo com o citado comando normativo, é da RFB a competência para fiscalizar o regular cumprimento dos requisitos e condições do regime drawback suspensão, com a finalidade de verificar o adimplemento das obrigações assumidas no ato de concessão do regime, em especial, o compromisso de exportação, bem como o cumprimento das demais condições e requisitos estabelecidos na legislação, especialmente, o requisito da vinculação física entre insumo importado e produto exportado.

Em suma, com base no teor dos citados atos normativos, infere-se que a atuação dos dois órgãos ocorre em momentos distintos e de forma complementar. À Secex compete a concessão, acompanhamento e verificação do compromisso de exportação. Logo, ela atua na fase anterior, durante e após a vigência do regime.

Enquanto que à RFB compete a aplicação e a fiscalização do cumprimento dos requisitos e condições estabelecidos no ato concessório e na legislação. Portanto, ela atua durante o regime (na fase de despacho aduaneiro, ao reconhecer a suspensão dos tributos) e após o término do regime (normalmente, após o Decex pronunciar-se sobre o adimplemento total ou parcial do compromisso de exportação), quando procede a fiscalização do cumprimento dos compromissos de importações e exportações vinculadas ao regime, quando, se confirmado o integral cumprimento, a suspensão dos tributos converte-se em isenção;

> *de outra parte, se comprovado o inadimplemento total ou parcial do regime, o procede-se o lançamento dos tributos devidos, com os acréscimos legais devidos."*

Ressalta-se que a recorrente pode exercer o contraditório e a ampla defesa no processo nº 52500.017726/2005-67, que culminou na decisão DECEX nº 436/2006, a qual declarou a nulidade do Ato Concessório de Drawback nº 1616-00/000029-9, com efeito retroativo à data de validade inicial, conforme e-fls. 22/23, e que, aparentemente, é decisão definitiva no âmbito administrativo, uma vez que foi proferida em 15/08/2006, e, passados quase nove anos, a recorrente nada informou em sua peça recursal (protocolada em 02/04/2015) acerca de eventual decisão que lhe tenha sido favorável no referido processo.

Assim, não tomo conhecimento das alegações desenvolvidas nos tópicos a) Dos vícios formais acerca dos procedimentos adotados; b) Das arbitrariedades e seus efeitos contra terceiros e c) Da impossibilidade de produção de prova negativa.

Por fim, a recorrente pugnou pela exclusão da multa de ofício aplicada, pois agira de boa-fé e não tivera intenção de lesar o fisco.

Neste ponto, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme artigo 136 do CTN:

> *Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

A multa foi aplicada no percentual de 75% de acordo com o artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996 e artigo 80, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

Diante do exposto voto para conhecer parcialmente o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède