



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10074.000096/2002-76
Recurso n° : 131.309
Acórdão n° : 303-33.320
Sessão de : 11 de julho de 2006
Recorrente : ELEVADORES ATLAS SCHINDLER
Recorrida : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

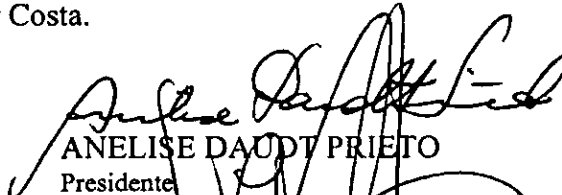
DRAWBACK. SUSPENSÃO

O fundamento econômico dos incentivos à exportação, em especial, o Drawback, é estimular a obtenção e a produção de bens exportáveis pelo incremento do sistema produtivo, proporcionando maior capacidade competitiva no mercado internacional. Não havendo desvio de finalidade da mercadoria importada, sendo esta fisicamente vinculada às exportadas, e havendo no mínimo a mesma proporção monetária entre importações e exportações que se consignou no ato concessório, deve-se afastar a exigência fiscal pelo descumprimento do referido ato.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, relator, Luiz Carlos Maia Cerqueira e Silvio Marcos Barcelos Fiúza, que davam provimento parcial para excluir tão somente a imputação relativa à multa de ofício. Designado para redigir o voto o Conselheiro Marciel Eder Costa.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


MARCIEL EDER COSTA
Relator Designado

Formalizado em: 26 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Zenaldo Loibman. Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Fez sustentação oral o advogado Paulo Maurício Braz Siqueira. Presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

DM



Processo n° : 10074.000096/2002-76
Acórdão n° : 303-33.320

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão da Segunda Turma da DRJ Florianópolis (SC) que, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos do Imposto de Importação¹ e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação², ambos acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), dos quais o preposto da sociedade empresária teve ciência no dia 27 de fevereiro de 2002.

Segundo a denúncia fiscal³, a fiscalização aduaneira constatou o inadimplemento de compromissos então assumidos por Elevadores Schindler do Brasil S.A. [4] para a fruição dos benefícios do *drawback* suspensão outorgados no Ato Concessório 1-97/156-6, expedido pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A. no dia 18 de dezembro de 1997 [5], com prazo de validade das exportações inicialmente fixado para o dia 18 de junho de 1998, alterado para 18 de setembro de 1998 [6] e finalmente fixado para o dia 18 de março de 1999 [7].

Para a concessão do regime aduaneiro especial, a beneficiária comprometeu-se a exportar e exportou efetivamente:

Equipamentos	Exportação compromissada	Exportação efetiva
Elevadores de passageiros completos	474	362
Elevadores monta-cargas completos	6	5

¹ Auto de infração do Imposto de Importação acostado às folhas 3 a 41. Fatos geradores: 29 de dezembro de 1997 a 4 de novembro de 1998.

² Auto de infração do IPI acostado às folhas 42 a 80. Fatos geradores: 29 de dezembro de 1997 a 4 de novembro de 1998.

³ Termo de constatação acostado às folhas 83 a 95.

⁴ Informação estranha à denúncia fiscal: Elevadores Schindler do Brasil S.A. foi incorporada por Elevadores Atlas Schindler S.A., conforme Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada no dia 29 de outubro de 1999 e publicada no Diário Oficial Empresarial do Estado de São Paulo do dia 1º de dezembro de 1999, por fotocópia autêntica acostada à folha 919.

⁵ Ato concessório acostado à folha 99.

⁶ Aditivo 1-98/111-9, emitido em 22 de abril de 1998, acostado à folha 100.

⁷ Aditivo 1-98/187-9, emitido em 22 de junho de 1998, acostado à folha 101.

Processo n° : 10074.000096/2002-76
Acórdão n° : 303-33.320

Equipamentos	Exportação compromissada	Exportação efetiva
Quadros de comando de elevadores	120	208

Afora a divergência entre a exportação efetiva e a exportação compromissada, também é denunciada a importação de matérias-primas com o benefício fiscal sem o correspondente emprego delas em equipamentos exportados na data aprazada.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 891 a 912 (volume IV), assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- o princípio da verdade material foi veemente ferido pelo fisco que impôs uma análise puramente formal em sua fiscalização;

- o último aditivo do AC encontra-se legalmente válido, pois foi emitido pelo órgão que detém tal competência, a Secex;

- o tipo de drawback utilizado pela impugnante é o genérico, tendo suas características destacadas no Comunicado Decex n° 21/97, quais sejam:

9.1 Operação especial, concedida apenas na modalidade suspensão, em que é admitida a discriminação genérica da mercadoria a importar e o seu respectivo valor, dispensada a classificação no Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), a quantidade e o preço unitário.

9.2 No compromisso de exportação deverão constar: classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), descrição, quantidade e valor total do produto a exportar, em moeda de livre conversibilidade, dispensada referência a preços unitários.

9.3 A operação será analisada pelo compromisso global, mediante a comparação do custo total da importação com o VALOR LÍQUIDO DA EXPORTAÇÃO.

9.4 A importação da mercadoria fica limitada ao valor aprovado no Ato Concessório de

Processo nº : 10074.000096/2002-76
Acórdão nº : 303-33.320

Drawback, em quantidade e qualidade definidas no Laudo Técnico.

- Verifica-se que o drawback genérico é basicamente controlado através do valor e não pelas quantidades e pelo preço unitário. Desta forma, a empresa cumpriu praticamente todo o seu compromisso assumido no AC 99/156-6-0, ou seja, importando US\$ 2.566.000,00 em produtos e exportando mercadorias no valor de US\$ 8.832.251,13. Ressalta, ainda, que poderia cumpri-lo integralmente caso houvesse o fiel cumprimento da legislação pertinente por parte dos órgãos competentes, em especial, o direito de comprovar as exportações num prazo compatível com o de fabricação e exportação dos produtos envolvidos na operação (bens de capital);

- a atividade exercida pela ora impugnante consiste na produção, montagem e instalação de bem de capital em que o produto requer um prazo superior a um ano ou exercício social para totalidade de sua execução. Desta forma, verifica-se que o prazo de comprovação das exportações, estabelecido no Regime Especial de Drawback, mesmo com as prorrogações, era insuficiente e totalmente irreal, inviabilizando o cumprimento das obrigações inerentes ao referido regime;

- *“Com a possibilidade de importação genérica (até um determinado valor) em contrapartida de uma exportação também genérica (acima de um determinado valor), o fabricante (ora impugnante) pode reduzir os custos dos produtos exportados, sem ter de adotar controles físicos, absolutamente desnecessários e muitas vezes impossíveis de serem realizados, de partes e peças intercambiáveis.*

A imposição de procedimento de controle desnecessário e oneroso trabalha no sentido contrário aos objetivos do regime.

O equívoco que se tem presenciado, promovido pela Secretaria da Receita Federal, é a exigência da prova de vinculação física para o “DRAWBACK” em sua modalidade genérica. A exigência, sem qualquer plausibilidade econômica, vem causando transtornos aos que contrataram o regime nesta modalidade. E o procedimento adotado pela fiscalização não encontra o menor fundamento legal, nem vai no sentido da finalidade do benefício.”

Processo nº : 10074.000096/2002-76
Acórdão nº : 303-33.320

Por fim, requer diligência para comprovar-se "in loco" tudo quanto afirma em sua peça contestatória, especialmente no que se refere à complexidade e prazos de fabricação e de exportação dos produtos envolvidos no Regime Especial de Drawback, objeto do auto de infração ora impugnado.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Período de apuração: 29/12/1997 a 04/11/1998

Ementa: DRAWBACK. COMPETÊNCIA.

A competência para concessão do regime aduaneiro especial de drawback é da Secex. Cabe à SRF a aplicação do regime, a fiscalização dos tributos e a verificação do regular cumprimento dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente.

VINCULAÇÃO FÍSICA.

Um dos princípios fundamentais do regime especial de drawback é a vinculação física do produto importado com aquele a ser exportado.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Florianópolis (SC), recurso voluntário é interposto às folhas 1.062 a 1.090 (volume IV). Nessa petição, após concluir uma breve síntese dos fatos, insurge-se contra o acórdão recorrido. Primeiro, alega ser inexigível da sucessora multas decorrentes de supostas infrações cometidas pela sucedida.

Depois, pugna pela legalidade da aplicação de matérias-primas importadas com o benefício do *drawback* na industrialização de quadros de comando exportados em quantitativo superior ao previsto no ato concessório do regime. Nesse particular, invoca a ausência de prejuízo do fisco, fato que assevera ter sido indevidamente desconsiderado

para impor ônus desnecessário ao contribuinte, mormente para lhe aplicar o recolhimento de impostos a que não estaria obrigado, considerando-se os termos do benefício do regime de *drawback* e o atendimento a suas finalidades precípuas.⁸

⁸ Recurso voluntário, excerto do quarto parágrafo da folha 1.087 (volume IV)

Processo n° : 10074.000096/2002-76
Acórdão n° : 303-33.320

Por fim, tece críticas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 1.191, no qual noticia a ausência de arrolamento de bens para a garantia da instância recursal por força da decisão favorável exarada nos autos do Agravo 2003.02.01.016781-7 (folhas 1.103 a 1.105 e 1.143 a 1.146) e continua:

A citada decisão determinou o encaminhamento do Recurso Voluntário dispensando a apresentação de garantia e de depósito, até decisão final do *writ*.

Denegada a segurança na sentença (fls. 1140/1142 e 1147), a apelação, contudo, foi recebida em seu duplo efeito, nos termos do despacho de 1ª instância, publicado em 26/04/04 (fls. 1189/1190):

Embora não haja que se falar em efeito suspensivo em sentença denegatória, reza a clareza, com vistas a preservar a segurança jurídica, que o despacho [de] admissão da apelação deva ser entendido como preservador do efeito suspensivo ativo deferido.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em 5 (cinco) volumes, processados com 1.192 folhas.

É o relatório.



Processo nº : 10074.000096/2002-76
Acórdão nº : 303-33.320

VOTO VENCIDO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário, porque tempestivo e dispensada da garantia de instância por tutela jurisdicional.

É cediço que o benefício do *drawback*, um incentivo à exportação, pode ser concedido nas modalidades suspensão, isenção ou restituição, cada qual com suas peculiaridades. No Regulamento Aduaneiro (RA) vigente à época da ocorrência dos fatos geradores⁹, então aprovado pelo Decreto 91.030, de 5 de março de 1985, a matéria era regulada em capítulo próprio, nos artigos 314 a 334.

No caso presente, conforme relatado, versa a lide sobre o denunciado inadimplemento de compromissos assumidos para a fruição do benefício do *drawback*, na modalidade suspensão.

A propósito dessa modalidade do benefício fiscal, permite o RA, no inciso I do artigo 314, cuja matriz legal é o inciso II do artigo 78 do Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, a “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”.

Também vigiam naquela época outras normas jurídicas, de hierarquia inferior, todas com a finalidade precípua de controlar o adimplemento do compromisso de exportação assumido como condição indispensável ao gozo do benefício fiscal.

Pelo Ato Concessório 1-97/156-6, expedido pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A. no dia 18 de dezembro de 1997, com as alterações introduzidas por seus aditivos, a ora recorrente assumiu o compromisso de exportar 474 elevadores de passageiros completos, 6 elevadores monta-cargas completos e 120 quadros de comando de elevadores, em contrapartida foi autorizada a promover importações de componentes para a fabricação desses equipamentos.

Para a delimitação da matéria litigiosa, faz-se mister destacar que a exigência dos tributos decorrentes da denunciada importação de matérias-primas com o benefício do regime aduaneiro especial sem o correspondente emprego delas em exportações incentivadas da sucedida não é objeto do recurso voluntário.

⁹ Período de ocorrência dos fatos geradores: dezembro de 1997 a novembro de 1998.

Processo nº : 10074.000096/2002-76
Acórdão nº : 303-33.320

Resta, portanto, no que respeita aos tributos, avaliar a repercussão fiscal da exportação efetiva a maior quando confrontada com a exportação compromissada de quadros de comando de elevadores: 208 unidades e 120 unidades, respectivamente.

Vale lembrar, por oportuno, o caráter extrafiscal dos tributos incidentes sobre o comércio exterior, porquanto suas alíquotas não são fixadas com finalidade arrecadatória. Esses tributos têm função regulatória, visam “estimular ou desestimular certos comportamentos, por razões econômicas, sociais, de saúde etc.”¹⁰

A extrafiscalidade torna fato de somenos importância a alegada ausência de prejuízo da Fazenda Nacional provocado pela práxis objeto da denúncia fiscal.

Igualmente relevante a lembrança que o regime aduaneiro especial *drawback* é um incentivo à exportação e como tal um instrumento de política econômica da alçada da Secretaria de Comércio Exterior, órgão do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Nesse contexto, o artigo 317 do regulamento aduaneiro então aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, subordinava a concessão do benefício ao prévio “exame do plano de exportação do beneficiário” e tratava a quantificação da mercadoria a ser exportada como condição indispensável ao deferimento do pedido.

Destarte, entendo imprescindível a fiel observância dos termos e condições fixados no ato concessório e, conseqüentemente, equiparada a operação de comércio exterior não amparada por regime aduaneiro especial qualquer importação ou exportação levada a efeito com inobservância dos termos e condições previamente acordados.

No caso concreto, 88 ^[11] quadros de comando de elevadores foram exportados ao desamparo do Ato Concessório 1-97/156-6, de 18 de dezembro de 1997, já considerados os aditivos a ele atrelados. Por conseguinte, as mercadorias admitidas no regime e utilizadas para a fabricação dos 88 quadros de comando de elevadores devem ser tributadas como mercadorias admitidas no regime e não empregadas no processo produtivo de bens autorizados pelo ato concessório.

Quanto à responsabilidade tributária da sucessora, matéria bastante conhecida dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais,

¹⁰ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 89.

¹¹ 208 - 120 = 88.

Processo nº : 10074.000096/2002-76
Acórdão nº : 303-33.320

entendo-a restrita aos tributos não pagos pela sucedida, por força do disposto no *caput* do artigo 132 do Código Tributário Nacional¹².

Senão vejamos.

Da doutrina, trago lições de Luciano Amaro relacionadas com o tema penalidade no direito tributário:

Ontologicamente, não há diferença entre o ilícito civil, administrativo, tributário etc, e o ilícito *penal* ou *criminal*¹³. Um mesmo fato pode, dependendo de circunstâncias históricas ou geográficas, ser, em face de determinado ordenamento jurídico, considerado: a) lícito; b) ilícito não criminal; c) ilícito criminal. Assim sendo, algo que hoje é crime pode não tê-lo sido ontem, ou deixar de sê-lo amanhã, e pode ser crime aqui mas não em outro lugar (pensemos, por exemplo, no aborto, no adultério ou na plurigamia). Portanto, determinado fato será um ilícito criminal se a lei assim o qualificar, à vista de considerações de política criminal. Gonazalo Rodríguez Mourullo registra o fluxo e refluxo que, nas várias legislações, se estabelece entre uma e outra esfera de ilicitudes, na tentativa do legislador de achar a solução justa e eficaz^{14, 15}.

Assim, ainda amparado no Código Tributário Nacional, desta feita no artigo 108, inciso I, para o enfrentamento da penalidade no direito tributário, invoco a analogia com o direito penal. Deste ramo do Direito tomo de empréstimo um dos princípios reconhecidos pela doutrina como decorrentes do princípio da legalidade: o princípio da culpabilidade, que vincula “a pena ao agente por sua própria ação (culpabilidade pelo fato)”¹⁶.

Como não há nos autos sequer notícia de causalidade da sucessora com a infração cometida pela sucedida, entendo desarrazoada a tentativa de impor diretamente àquela a penalidade por infração desta.

¹² CTN, artigo 132: A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

¹³ “As diferenças entre as sanções ‘penais’ e ‘administrativas’ são puramente formais” (Luiz Flávio Gomes. Responsabilidade penal objetiva e culpabilidade nos crimes contra a ordem tributária. In *Direito penal empresarial*. São Paulo: Dialética, 1995, p. 95).

¹⁴ *Presente y futuro Del delito fiscal*, p. 20-1. Luiz Flávio Gomes fala do “fenômeno da ‘emigração’ da figura típica” (Responsabilidade, in *Direito penal*, cit. p. 95).

¹⁵ AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12. ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 433.

¹⁶ MIRABETE, Julio Fabbrini. *Manual de direito penal*. 15. ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 1999, p. 57.

Processo n° : 10074.000096/2002-76
Acórdão n° : 303-33.320

Por outro lado, quando lançada antes da incorporação, hipótese distinta da ora examinada, a multa punitiva é parte do crédito tributário do passivo da sucedida assumido pela sucessora.

Finalmente, a propósito da imposição de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, nenhum conflito vislumbro entre ela e o disposto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, visto que, em conformidade com a própria dicção do § 1º, a taxa de 1% ao mês somente prevalece “se a lei não dispuser de modo diverso”. No caso presente tem primazia o artigo 61, § 3º, c/c o artigo 5º, § 3º, ambos da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabeleceu, exceto para o mês do pagamento, a incidência de juros moratórios equivalentes à taxa Selic.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência as multas de ofício do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2006.


TARÁSIO CAMPELO BORGES – Relator



Processo nº : 10074.000096/2002-76
Acórdão nº : 303-33.320

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator Designado

Trata o Auto de Infração lavrado com vistas a exigência de Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), suspensos quando do registro e desembaraço de mercadorias amparadas pelo regime de drawback, sob o argumento de que a empresa cuja Recorrente é sucessora não teria cumprido integralmente as obrigações fiscais relativas aos tributos incidentes nas operações de importação decorrentes do Ato Concessório nº 0001-97/000156-6.

O citado Ato Concessório, emitido pela Secretaria de Comércio Exterior – SECEX- autorizada a importação de componentes com o benefício de suspensão do II e do IPI, no montante total de US\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de dólares), e a exportação de 474 elevadores completos de passageiros, 120 quadros de comando de elevadores, e 6 elevadores completos tipo “Monte Carga”, correspondente ao valor total de US\$ 9.000.000,00 (nove milhões de dólares).

O fundamento econômico dos incentivos à exportação, em especial, o Drawback, é estimular a obtenção e a produção de bens exportáveis pelo incremento do sistema produtivo, proporcionando maior capacidade competitiva no mercado internacional.

Assim, visando a competitividade dos exportadores e o incremento de divisas à nação, os incentivos são representados pela dispensa do pagamento dos tributos devidos no mercado interno.

O regime aduaneiro especial de drawback é conceituado como incentivo fiscal à exportação que compreende a isenção de tributos que gravam as importações de mercadorias que serão empregadas em produtos exportados ou a exportar.

Esse aspecto é de extrema importância para o drawback, pois, o regime deve ser concebido como verdadeiro incentivo à exportação, não tendo como fundamento a concepção arrecadatória e sim de viabilizar o desenvolvimento do parque industrial brasileiro e fomentar a entrada de divisas no País.

Portanto, este deve ser o importante objetivo a ser seguido pela Administração Pública ao analisar os pedidos e comprovações de atos concessórios, a interpretação deverá ser sempre em função da finalidade do incentivo, ou seja teleológica, privilegiando os objetivos pelos quais foi criado, não se apegando a formalidades, que na essência não prejudiquem a finalidade pela qual foi estabelecido.

Processo nº : 10074.000096/2002-76
Acórdão nº : 303-33.320

Em face do exposto, entendo que o fato da Recorrente ter realizado exportações em número diferente do que restou consignado no Ato Concessório, não implica em dizer que quebrou o compromisso assumido.

Considero que seja relevante para se caracterizar o cumprimento dos requisitos do Ato Concessório é a existência de vinculação física entre todos os insumos importados e os equipamentos exportados.

Sob este aspecto, não há notícias nos autos de que as mercadorias importadas tenham sido destinadas ao mercado nacional, verificando-se a prática de concorrência desleal por diminuição de custos em relação aos produtores nacionais do mesmo ramo.

Desta feita, entendo que a Recorrente agiu sem praticar o desvio de finalidade do benefício fiscal constituído pelo Regime de Drawback, nem tão pouco a prática de ato lesivo à economia pública ou as regras de concorrência, vez que não colocou no mercado interno qualquer insumo importado com suspensão de tributos a exceção dos já reconhecidos quando da autuação.

Em outra vertente, observa-se que foi respeitado a proporção entre valores importados e exportados, pois, conforme informado no relatório deste acórdão, a Recorrente importou US\$ 2.566.000,00 (dois milhões, quinhentos e sessenta e seis mil dólares), exportando US\$ 8.832.251,13 (oito milhões, oitocentos e trinta e dois mil, duzentos e cinquenta e um dólares e treze centavos). Estes números guardam uma proporção de 244% (duzentos e quarenta e quatro por cento), superior ao compromisso inicial cuja proporção alcançava o número de 125%.

Assim sendo, o procedimento adotado pela Recorrente não trouxe nenhum prejuízo ao erário, à economia pública ou regras de concorrência, não podendo servir ao fisco para rechaçar um ato legítimo, praticado de acordo com as finalidades do regime Drawback.

Conclusão

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2006.


MARCIEL EDER COSTA - Relator Designado.