



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

Processo nº 10074.000100/2002-04
Recurso nº 30.212.9621 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-001.932 – 3ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2012.
Matéria DRAWBACK-SUSPENSÃO
Recorrente ELEVADORES ATLAS SCHINDLER S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DRAWBACK-SUSPENSÃO

Período de Apuração: 18/04/1997 a 18/11/1997.

DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA. CACEX/SECEX. ADITIVO. INTEMPESTIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A emissão de Ato Concessório do Regime Aduaneiro de Drawback, bem como dos respectivos Aditivos, é de competência da CACEX. A competência da Receita Federal é para avaliar o adimplemento do compromisso por parte do contribuinte, não se estendendo para a legalidade dos atos administrativos expedidos por outros órgãos da Administração Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). O Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

Conforme o Termo de Constatação Fiscal presente às fls. 176/187 dos autos, apurou-se a ocorrência de descumprimento de normas concernentes ao Drawback-suspensão. O Ato Concessório fiscalizado foi firmado em 18/03/1997, estabelecendo-se prazo final de exportação para 18/09/1997. Tem-se que houve dois aditivos, sendo que um foi emitido intempestivamente, em 30/06/1998, mesma data do Relatório de Comprovação do Drawback.

No Ato Concessório, o contribuinte comprometeu-se a exportar duzentos e cinquenta unidades, entre elevadores concretos e partes de elevadores, no valor de US\$ 9.000.000,00. Para tanto, comprometeu-se a importar US\$ 4.000.000,00 em componentes para fabricação de elevadores.

Segundo expresso no Termo de Constatação, em 18/10/2001, o contribuinte informou que não foram utilizadas todas as peças importadas, nos termos de planilha apresentada (fls. 279/696). Ainda, constatou-se que o total de exportações consistiu em US\$ 8.572.941,49.

Concluiu-se que:

“Considerando que não foi apresentado pela empresa nenhum aditivo tempestivo alterando a quantidade de produtos a exportar, considerando ainda, com base na análise dos Registros de Exportação, e da PLANILHA DE EXPORTAÇÕES REALIZADAS, documento apresentado pelo contribuinte às fls. 259/865, foram efetivamente exportados 667 unidades. Assim sendo, constata-se que a empresa efetuou a exportação de 417 (667 – 250) unidades entre ELEVADORES COMPLETOS E PARTES DE ELEVADORES, com a utilização de insumos importados, e sem previsão legal no Ato Concessório”.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 1397/1421 dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 1651/1658) julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação-II

Período de Apuração: 18/04/1997 a 18/11/1997.

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.

O contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 1667/1695 dos autos.

A antiga Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, às fls. 1752/1775 dos autos, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso do contribuinte para excluir as penalidades. Eis a ementa do acórdão:

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA.

Embora a SECEX detenha a competência para a concessão do regime aduaneiro especial de drawback, incluindo na mesma as adições, bem como a emissão de aditivos, cabe à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, inclusive o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento do referido incentivo à exportação e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela beneficiária, dos requisitos e condições estabelecidos pela legislação de regência.

PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA.

No regime de Drawback-suspensão, é pressuposto essencial que os insumos importados com benefício fiscal sejam efetivamente empregados na industrialização dos produtos a serem exportados.

RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

O sucessor responde pelos tributos devidos pelo antecessor, não porém por multas punitivas, sobretudo se impostas posteriormente à aquisição (precedentes do STF).

JUROS MORATÓRIOS- TAXA SELIC.

Os tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, pagos após a data do vencimento, estão sujeitos à incidência de juros de mora, calculados segundo a legislação pertinente, seja qual for o motivo determinante da falta.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

O contribuinte interpôs recurso especial às fls. 1794/1818 dos autos, com base em divergência jurisprudencial.

Partiu da premissa de que o acórdão recorrido fundamentou-se, principalmente, na intempestividade do segundo aditivo, de modo que não poderia ter sido aceito pela CACEX, em interpretação do artigo 314, inciso I, do Regulamento Aduaneiro c.c a Portaria MF nº 594/02.

O recorrente sustentou a tese de que a Secretaria da Receita Federal tem competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações estabelecidas no regime especial, sem poder, porém, para alterar os seus termos. Defendeu que a Receita Federal apenas poderia verificar o cumprimento das condições do regime especial naquilo que foi concedido e alterado pela SECEX, sob pena de invadir a competência deste órgão.

Trouxe à tona acórdãos da Terceira e da Primeira Câmaras do Terceiro Conselho de contribuintes, para a configuração da divergência jurisprudencial. Segundo o recorrente:

“Do exame dos v. acórdãos paradigmas acima indicados, verifica-se que é assente neste E. Tribunal Administrativo o entendimento de que o ato praticado pela empresa sucedida pela recorrente não pode ser descaracterizado para justificar a imposição de uma “autuação artificial”, que desconsiderou não só a realidade fática, mas também o ato administrativo perfeito e acabado pelos órgãos competentes (SECEX/CACEX)”.

Relatou que, diante do exíguo prazo concedido no Ato Concessório, requereu-se, em 26/07/1997, por meio de aditivo, sua prorrogação, com o fim de viabilizar o cumprimento do compromisso firmado. Assim, o prazo para o cumprimento passou a ter como termo final a data de 17/03/1998. Em 25/05/1998, foi apresentado um segundo aditivo, para os valores de importação fossem alterados para US\$ 3.813.542,58, e os valores de exportação para US\$ 8.572.941,49. Este segundo aditivo foi recepcionado e processado pela CACEX, órgão que emitiu documento de comprovação do “Compromisso de Drawback”, com o reconhecimento de que “as mercadorias importadas ao amparo do ato concessório sob referência” foram “totalmente utilizados nos produtos exportados”. Ressaltou que a fiscalização desconsiderou este ato administrativo, praticado pela CACEX.

Argumentou que o acórdão recorrido desconsiderou o princípio da verdade material, porque restou incontroverso que não se realizou operações importação/exportação fora do prazo de validade do ato concessório estabelecido no primeiro aditivo, tendo apresentado o segundo aditivo apenas para regularizar as informações constantes da materialidade dos fatos apurados nas suas operações comerciais.

Expôs que o controle do cumprimento das condições fixadas no ato concessório compete à SECEX, e que a Secretaria da Receita Federal pode perpetrar a fiscalização sobre os atos praticados e os procedimentos autorizados por aquele órgão. A Receita Federal, aduziu, não tem competência para conceder e determinar os termos de um Ato Concessório, o que é da competência exclusiva da SECEX. Desta forma, sustentou que a Receita Federal não tem competência para desconsiderar o segundo aditamento, recebido e deferido pela SECEX, que é o órgão responsável pela concessão e administração dos atos concessórios.

O recorrente alegou que o segundo aditivo não poderia ser reputado como intempestivo pela fiscalização, já que tinha sido deferido pela SECEX. Ressaltou que o Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de que, uma vez aceito pela SECEX, ao aditivo não pode ser negado eficácia pela Receita Federal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões às fls. 2112/2124 dos autos. Defendeu a intempestividade do segundo termo aditivo.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

Com efeito, o acórdão recorrido, em relação ao objeto do recurso especial em análise, estabeleceu que:

“O 2º aditivo apresentado pela empresa visou basicamente, um “acerto de contas”, alterando, após a vigência do Ato Concessório, as condições e os termos pactuados, no que tange aos valores importação x exportação e quantidade a ser exportada, tendo sido emitido no mesmo dia do ‘Relatório de Comprovação de Drawback’.

Assim, o mesmo não pode nem dever ser aceito, pois emitido totalmente a destempo, fora do prazo pactuado para o regime.

Mesmo que o CACEX o tenha recepcionado e processado, sua emissão afrontou normas internas daquele próprio órgão, em especial o comunicado interno nº 21, de 11/07/1997, em seu item 8.9.

Ademais, não existe total identidade entre regime aduaneiro e regime econômico. Os mesmos não se confundem. Enquanto a CACEX e a SECEX são competentes no que tange ao regime econômico, é a Secretaria da Receita Federal que detém a competência relativa ao Regime Aduaneiro”.

Os acórdão paradigmas, por sua vez, dispõem, em termos gerais, no seguinte sentido:

“A ação fiscalizadora da SRF se dá em complemento ao trabalho da SECEX. As competências atribuídas a cada um dos órgãos não se superpõem, se complementam e devem ser mutuamente respeitadas. A competência para emissão de ato concessório de drawback, bem como para sua prorrogação é da SECEX (...) A autuação realizada denuncia que todo trabalho fiscal se assentou na desconsideração dos aditamentos e prorrogações dos atos concessórios autorizados pela SECEX, que é o órgão competente para isso e, ainda que houvesse qualquer irregularidade na prorrogação do prazo de validade dos atos concessórios por parte da SECEX este órgão é que seria o responsável e não o contribuinte beneficiário”.

Em outro paradigma apresentado, considerou-se:

“Válida a prorrogação de prazo através de aditivo ao Ato Concessório, quando o pedido de prorrogação é aceito e deferido pela Secretaria de Comércio Exterior- SECEX, ainda que o pedido tenha sido pleiteado após o vencimento do prazo inicial estipulado. Não cabe a fiscalização tributária negar eficácia ou desconstituir o ato administrativo legalmente emitido pelo órgão competente para administrar o regime especial”.

O dissídio jurisprudencial, desta forma, reside na possibilidade, ou não, de a Receita Federal desconsiderar as prorrogações dos Atos Concessórios promovidas pela SECEX, realizadas intempestivamente, isto é, quando já expirado o prazo para o cumprimento daqueles.

Conforme o Termo de Constatação Fiscal presente às fls. 169/187 dos autos, temos o seguinte panorama cronológico:

a) Ato Concessório original: foi emitido em 18/03/1997, com prazo final de exportação fixado em 18/09/1997.

b) Em 27/06/1997, foi expedido Aditivo, alterando o prazo de validade do Ato Concessório para 17/03/1998;

c) Em 30/06/1998: novo aditivo, para alterar a quantidade de produtos a exportar, passando de 250 para 667 unidades entre elevadores completos e partes de elevadores. Este novo aditivo foi considerado intempestivo pela Fiscalização, tendo em vista que a sua solicitação deu-se em 26/05/1998, após o prazo de validade do Ato Concessório, conforme o primeiro aditivo.

Diante desse panorama, impende fazer algumas considerações do regime de Drawback Suspensão, consolidado para o contribuinte pelo respectivo Ato Concessório.

Trata-se, por óbvio, de um ato administrativo, relacionado a um instituto que objetiva incentivar a exportação de produtos oriundos do mercado interno brasileiro, mediante a concessão de um benefício fiscal. No caso, trata-se, o benefício, de suspensão dos tributos incidentes na importação dos insumos utilizados na industrialização ou beneficiamento do

produto a ser exportado. Eis a sua definição estabelecida pelo Comunicado DECEX nº 21, de 1997:

CAPÍTULO I - ASPECTOS GERAIS DO REGIME DE DRAWBACK

TÍTULO I - Definição

1.1 O Regime Aduaneiro Especial de Drawback é um incentivo à exportação e compreende a suspensão ou isenção de tributos incidentes na importação de mercadoria utilizada na industrialização de produto exportado ou a exportar.

1. O Regime compreende a suspensão ou isenção de Imposto de Importação (II); do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), este na forma definida pelos Estados e Distrito Federal, inclusive no âmbito do CONFAZ; do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM); além da dispensa do recolhimento de outras taxas que não correspondam à efetiva contraprestação de serviços, nos termos da legislação em vigor.

2. As importações cursadas ao amparo do Regime não estão sujeitas ao exame de similaridade e à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira.

A norma, ainda, ao tratar do ato de concessão do benefício, e das respectivas alterações, dispõe no seguinte sentido:

TÍTULO 8 - Considerações Gerais

8.7 A concessão do Regime dar-se-á com a emissão de Ato Concessório de Drawback.

8.8 O prazo de validade do Ato Concessório de Drawback é determinado pela data-limite estabelecida para a efetivação das exportações vinculadas e será compatibilizado ao ciclo produtivo do produto a exportar, com o objetivo de permitir a exportação no menor prazo possível.

8.9 Qualquer alteração das condições concedidas pelo Ato Concessório de Drawback deverá ser solicitada, dentro do prazo de sua validade, por meio do formulário Aditivo ao Pedido de Drawback.

1. Os pedidos de alteração somente serão passíveis de análise quando formulados até o último dia de validade do Ato Concessório de Drawback ou no primeiro dia útil subsequente, caso o vencimento tenha ocorrido em dia não útil.

2. A concessão dar-se-á com a emissão de Aditivo ao Ato Concessório.

O acórdão recorrido citou a regra estabelecida no item 8.9, para expor que a CACEX, ao recepcionar e processar o pedido do contribuinte, teria violado sua própria norma interna. À primeira vista, pode-se concluir neste sentido.

Contudo, não se pode esquecer que o tema a ser decidido é não só a possibilidade de a CACEX conceder o Termo Aditivo quando já extrapolado o termo final do Ato Concessório original. Assim, o objeto recursal não é tão singelo que possa ser resolvido tão-somente pela análise do dispositivo em questão.

Diante disso, deve-se dar seguimento à análise.

Pois bem, no Capítulo VI, sobre a Liquidação do Compromisso de Exportação, tem-se que:

CAPÍTULO VI - LIQUIDAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO

TÍTULO 26 - Considerações Gerais

26.3 Na modalidade de suspensão, vencido o Ato Concessório de Drawback e não cumprido o compromisso de exportar, em razão da não utilização ou utilização parcial da mercadoria importada, a beneficiária deverá adotar, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados a partir da data limite para exportação, estabelecida no Ato Concessório de Drawback, uma das providências relacionadas a seguir:

- I - providenciar a devolução ao exterior da mercadoria não utilizada;*
- II - requerer a destruição da mercadoria imprestável ou da sobra, sob controle aduaneiro, às suas expensas; ou*
- III - destinar a mercadoria remanescente para consumo interno, com o devido recolhimento dos tributos e adicionais exigidos na importação, com os acréscimos legais previstos na legislação, observadas no que couber, as normas gerais de importação.*

TÍTULO 27 - Inadimplemento do Regime de Drawback

27.1 Será declarado o inadimplemento do Regime de Drawback, modalidade suspensão, se vencido o prazo estabelecido no item 26.3 e não comprovada a adoção de uma das providências previstas.

27.2 O inadimplemento do Regime será considerado:
I - Total: quando não houver nenhuma exportação que comprove a utilização da mercadoria importada

II - Parcial: se existir exportação efetiva que comprove a utilização de parte da mercadoria importada.

27.3 O inadimplemento do Regime será formalmente comunicado à Secretaria da Receita Federal (SRF) e aos demais órgãos envolvidos.

Vê-se, assim, que, findo o prazo estabelecido no Ato Concessório, para as exportações, ainda não há que se falar em inadimplemento do benefício. É dizer, o contribuinte ainda não pode ser objeto de fiscalização por parte da Receita Federal.

Com efeito, ante o término daquele prazo, a norma é expressa em estabelecer o lapso de trinta dias para que o importador tome uma das três providências listadas, conforme acima transcrito. A declaração do inadimplemento do regime somente ocorre se, transcorrido tal prazo, o contribuinte não lograr comprovar que adotou aquelas tais providências. Aí, e só aí, o *“inadimplemento do regime será formalmente comunicado à Secretaria da Receita Federal (SRF) e aos demais órgãos envolvidos”*.

O que se depreende disso é que a norma prevê, desde a concessão do ato concessório até a eventual comunicação à Secretaria da Receita Federal sobre o inadimplemento do contribuinte, toda uma cadeia de atos administrativos.

Dentro de tal cadeia, no que tange à concessão do benefício e dos respectivos termos aditivos e, enfim, a todo o procedimento que tem que ver com o regime do Drawback-suspensão, a competência é cometida à CACEX/SECEX. Somente se estes constatarem pela inadimplência das condições estabelecidas no Ato Concessório é que aqueles órgãos comunicam, formalmente, à Receita Federal para que esta adote as providências cabíveis.

A competência, desta forma, para a análise das circunstâncias que envolvam o regime especial é da CACEX, e não da Receita Federal. Esta somente pode começar a agir ante a comunicação que lhe venha a dirigir aquele órgão, acerca do inadimplemento do contribuinte ou após o prazo final (decorridos os trinta dias) do término do regime.

Diante disso, é de se tecer algumas considerações sobre o que vem a ser a competência administrativa, e o seu papel no ordenamento jurídico.

A competência administrativa é, segundo Marçal Justen Filho, *“a atribuição normativa da legitimação para a prática de um ato administrativo”*¹.

Celso Antonio Bandeira de Mello, em seu Curso de Direito Administrativo, designa competência administrativa, como o *“círculo compreensivo de um plexo de deveres públicos a serem satisfeitos mediante o exercício de correlatos e demarcados poderes instrumentais, legalmente conferidos para a satisfação de interesses públicos”*².

A competência, como se sabe, é demarcada pelo ordenamento jurídico, e uma das suas características essenciais, segundo a doutrina, é a imodificabilidade *“pela vontade do próprio titular, o qual, pois, não pode dilatá-las ou restringi-las, pois sua compostura é a que decorre da lei”*³. Qualquer exceção a tal regra deve ser estabelecida pelo próprio sistema legal; jamais pela Administração, sem qualquer base legal.

Aplicando-se estes conceitos ao presente caso, temos que o fato de a Receita Federal ter imiscuído-se na competência da CACEX configura patente desvio de poder, gênero do qual constitui-se em espécie o desvio de finalidade. Este não resta afastado tão-somente

¹ FILHO, Marçal Justen. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Editora Saraiva. 2005. p. 195.

² DE MELLO, Celso Antonio Bandeira. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros. 14ª edição. p. 126.

³ Idem, p. 127.

pelo fato de que o último Aditivo fora concedido extemporaneamente, isto é, após o transcurso do prazo de cumprimento estabelecido no penúltimo aditivo.

A competência para o ato administrativo, com efeito, não se esvai pela ausência do seu exercício, ou por seu eventual exercício irregular. Se assim é, tampouco a competência, naquelas hipóteses, transfere-se para outro órgão. Eis a lição de Marçal Justen Filho:

*“A ausência de exercício de uma competência não importa sua transferência para outrem, a não ser quando a lei assim o determinar. A lei pode estabelecer regras específicas no tocante à competência, limitando o modo de atuação do agente ou condicionando sua atuação a certos eventos”.*⁴

Assim, não competia à Receita Federal apurar, sem a comunicação perpetrada pela CACEX, o adimplemento ou não do compromisso firmado pelo contribuinte, quanto mais quando a própria CACEX efetivamente concedeu o aditivo questionado. Trata-se, obviamente, portanto, de indevida ingerência. Lembre-se o que prescreve o artigo 11 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo fiscal, quando versa sobre competência:

CAPÍTULO VI- DA COMPETÊNCIA

Art. 11. A competência é irrenunciável e se exerce pelos órgãos administrativos a que foi atribuída como própria, salvo os casos de delegação e avocação legalmente admitidos.

A competência, ademais, é fixada justamente para assegurar que dois valores inerentes ao Estado de Direito sejam preservados: a segurança jurídica e a persecução do interesse público. De modo que o seu desvio vai de encontro justamente a estes valores, e, por consequência, ao Estado de Direito. Veja-se a o que diz Celso Antonio Bandeira de Mello:

*“Todo excesso, toda demasia, não aproveitam a ninguém e acarretariam um desnecessário e incompreensível agravamento ou limitação da esfera de liberdade dos cidadãos ou das pessoas jurídicas, o que, evidentemente, sobre ilógico, ante a própria índole das competências, seria inaceitável no Estado de Direito, cujo projeto é o de contenção do poder, e não o de liberação dele. Assim, o plus no uso da competência, seja em extensão, seja em intensidade, acaso ocorrido significará, em última instância, um extravasamento dela, um desbordamento, uma ultrapassagem de seus limites naturais, ensejando fulminação tanto pela autoridade administrativa superior, de ofício ou sob provocação, quanto pelo Judiciário, a instâncias da parte titulada para insurgir-se”*⁵.

Ora, no caso, o contribuinte obteve, para si, o deferimento do último Aditivo. A CACEX, órgão competente para tanto, julgou ser cabível a sua concessão. Não havia, desta forma, o ato deflagrador da competência da Receita Federal para avaliar o cumprimento do Regime pelo contribuinte, qual seja a comunicação formal da sua inadimplência, que deve ser perpetrada pela própria CACEX.

⁴ Idem. p. 196.

⁵ Idem. p. 126.

Processo nº 10074.000100/2002-04
Acórdão n.º **9303-001.932**

CSRF-T3
Fl. 11

Desta forma, não cabe à Receita Federal avaliar a regularidade ou, especificamente, a tempestividade do Aditivo concedido pela CACEX. Se era tempestivo ou não, a este órgão caberia avaliar, e não à Receita Federal.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial do contribuinte.

Sala das Sessões, em 11 de abril de 2012.

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann