



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

Processo nº 10074.000281/2002-61
Recurso nº 132.244 Voluntário
Matéria DRAWBACK - SUSPENSÃO
Acórdão nº 301-34.533
Sessão de 18 de junho de 2008
Recorrente GERDAU S/A.
Recorrida DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 27/09/1995 a 11/05/1998

DRAWBACK - SUSPENSÃO.

Exportação por estabelecimento diverso daquele que consta no ato concessório.

O incentivo à exportação é concedido à pessoa jurídica como um todo, não importando o estabelecimento pelo qual se processa a exportação.

Retificação do Registro de Exportação pós despacho aduaneiro.

Há previsão nas normas que regem o despacho de exportação para a retificação após o despacho, a teor do disposto no artigo 40 da IN SRF n.º 28/94. O artigo 342, III, do Regulamento Aduaneiro traz previsão para proceder à regularização em caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, cabendo então a retificação do RE para inclusão de ato concessório.

Aditivo ao ato concessório após o vencimento.

Trata-se de matéria pertinente ao controle administrativo as questões relacionadas à concessão do regime e sua prorrogação. Uma vez verificado que o ato foi prorrogado pela autoridade competente, que mediante ato administrativo discricionário exerceu o seu múnus, não cabe à autoridade aduaneira questioná-lo, salvo se contrário a expressa disposição legal.

Exportação realizada por outra pessoa jurídica.

Inadmissível o reconhecimento do benefício previsto no ato concessório quando a exportação for realizada por outra pessoa jurídica.

Preliminar de nulidade. Ausência de intimação antes da execução do termo de responsabilidade e exigência não realizada no SISCOMEX.

Não há nulidade no processo quando restam observadas as normas legais que regem o lançamento tributário e o processo administrativo fiscal. Preliminares rejeitadas.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro e Susy Gomes Hoffmann. Fez sustentação oral o advogado Amador Outereiro Fernandez, OAB/DF 7.100.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão DRJ/FNS nº 4.852, de 22 de outubro de 2004, da 1.^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 01 e seguintes, para cobrança dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, multas proporcionais em razão do não pagamento, perfazendo um total de R\$ 1.650.261,41 (um milhão, seiscentos e cinquenta mil, duzentos e sessenta e um reais e quarenta e um centavos) relativos ao imposto de importação, e R\$ 1.715.295,07 (um milhão, setecentos e quinze mil, duzentos e noventa e cinco reais e sete centavos) relativos ao imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório contido no acórdão da autoridade julgadora de primeira instância.

“Versa o presente processo sobre os Autos de Infração de fls. 20 a 22, e 37 a 39, integrados pelos demonstrativos de fls. 23 a 36, e 40 a 53, lavrados para exigência de Imposto de Importação, no montante de R\$ 595.026,67, e Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor de R\$ 615.581,23, acrescidos de juros moratórios, bem como da multa de ofício, em virtude da glosa de todos os RE apresentados como comprobatórios do adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback, modalidade suspensão, concedido à interessada através dos Atos Concessórios arrolados no Termo de Constatação Fiscal (fls. 56 a 67).

A autoridade autuante relata que, em todos os Registros de Exportação apresentados como comprobatórios do adimplemento do Regime de Drawback, consistentes de 175 exportações efetuadas no período de novembro de 1995 até outubro de 1998, foi utilizado o código 80.000, caracterizando-as como exportações normais. A autoridade segue informando que, após concluídas as exportações, a autuada retificou todos os RE, alterando o código para 81101, que corresponde ao Regime Aduaneiro Especial Drawback-Suspensão. Da mesma forma, referidas exportações foram realizadas sem a anotação do número do Ato Concessório, que foi incluído nos RE após a efetiva exportação dos produtos.

Considerando que as exportações relacionadas ao Drawback devem conter vínculo expresso ao Ato Concessório, para que, no momento do desembaraço, sejam adotados os procedimentos atinentes ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback, a autoridade lançadora entende que a retificação dos Registros efetuada após a realização das exportações não produz efeitos, devendo ser tributados todos os insumos importados ao amparo dos Atos Concessórios nºs 001-95/000125-0, de 28/08/95, 001-96/000133-4, de 01/11/96 e 001-97/000038-1, de 22/04/97.

Além da infração acima, a autoridade lançadora verificou ainda a ocorrência de outras irregularidades relacionadas aos mesmos Atos Concessórios, assim descritas:

- exportação por estabelecimento da empresa não autorizado para realizar tais operações;*
- aditivo ao Ato Concessório nº 001-97/38-1 considerado intempestivo, por ter sido requerido após o prazo de validade do referido Ato;*
- importação realizada por estabelecimento da empresa não autorizado;*
- exportações pela empresa Siderúrgica Açonorte S/A, sem comunicação ou autorização do órgão competente para tanto.*

Cientificada da autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1479 a 1493, alegando, em síntese, que:

- importou a mercadoria "eletrodo de grafite" para emprego no seu processo industrial, sob o Regime de Drawback, modalidade suspensão;*
- a suspensão a que se refere o art. 78 do Decreto-lei nº 37/66 está subordinada tão-somente a condição de que as mercadorias desembaraçadas com esse benefício sejam empregadas no processo industrial de mercadorias a exportar;*
- a referida suspensão se resolve com a exportação das mercadorias em cuja composição, de modo direto ou indireto, tenham entrado os insumos importados com suspensão, nos termos do art. 34 do RIPI/82 (Decreto nº 87.981/82) sendo a exportação provada por qualquer forma de direito;*
- procedeu à exportação das mercadorias no montante físico e de valores estabelecido nos Atos Concessórios, conforme reconhecem os próprios autuantes, porém deixou de indicar nos RE o correto código 81101 e o número do Ato Concessório, descumprindo o art. 325 do RA;*
- ao perceber o equívoco cometido, procedeu a devida correção, antes de qualquer início de fiscalização, e dentro do prazo concedido no Ato Concessório para a realização das exportações;*
- quanto à alegada falta de indicação do Ato Concessório nos documentos comprobatórios de exportação, na verdade, procedia à indicação desses atos no RE à razão que promovia a exportação a que se comprometera;*
- a comprovação das exportações foi apresentada à Cacex que, à vista dos documentos, considerou cumpridos os Atos Concessórios de Drawback;*
- a correção das averbações no Siscomex não foi aceita pelos autuantes, sob o argumento de que os registros iniciais são imutáveis, sem, no entanto, apontar qualquer norma legal nesse sentido, quando é certo que o princípio que norteia toda a legislação fiscal é o de se permitir a correção de dados inicialmente fornecidos;*

- todas as operações de exportação e importação encontram-se registradas no Siscomex, bastando que a autoridade retire os correspondentes extratos, através dos quais é possível verificar que a autuada cumpriu tudo o que foi ajustado nos Atos Concessórios, com as alterações autorizadas;
- os registros informatizados do Siscomex constituem prova da importação e da exportação de uma empresa, não podendo a fiscalização desprezá-los, bem como deixar de aceitar declarações da Cacex.
- a recusa em reconhecer os registros do Siscomex somente seria cabível se a fiscalização demonstrasse que referidos registros e declarações da Cacex foram obtidos de forma irregular ou ilegítima. Com a correção, os Registros de Exportação passaram a indicar claramente que as exportações da impugnante se referiam a produtos exportados na modalidade do código 81101;
- ademais, não é crível que, tendo a impugnante de proceder à exportação de mercadorias constantes do Ato Concessório, viesse a exportar mercadorias na modalidade do código 80000, restando evidente o erro de averbação dos registros no Siscomex;
- tratando-se dos fundamentos subsidiários apontados pela autoridade autuante para sustentar a denúncia fiscal, relacionados a exportações realizadas por filiais sitas nos estados da Bahia e Minas Gerais, e a exportações realizadas pela Siderúrgica Aço Norte S/A, verifica-se que os autuantes não vincularam esses RE às respectivas DI arroladas no Auto de Infração, não havendo como quantificar os tributos suspensos referentes a essas exportações, e nem mesmo a quantidade de produtos exportados;
- no que tange à acusação de importação do produto "Coque Metalúrgico" por estabelecimento filial da impugnante, não é indicado na peça fiscal se a mercadoria foi desembaraçada com suspensão, e qual o valor dos tributos suspensos;
- quanto ao aditivo nº 0001-97/000321-6, considerado intempestivo pela autoridade lançadora, foi o prazo de sua vigência alterado quando já vencido, em razão de tratativas prévias entre a impugnante e a Cacex;
- a competência para prorrogar ou não prazos constantes no Ato Concessório é da Cacex, não podendo a administração fiscal recusar-se a reconhecer prorrogações regularmente efetuadas pelo órgão competente, conforme disposto no art. 19, item II, da Constituição Federal;
- nos relatórios apresentados à Cacex para comprovação do adimplemento do Regime, os RE foram devidamente vinculados aos Atos Concessórios, não prevalecendo a denúncia fiscal no concernente à falta de anotação do número do Ato Concessório no documento de exportação – RE;
- os Atos Concessórios foram concedidos à empresa como um todo, sendo que, à época, denominava-se Companhia Siderúrgica da

Guanabara – COSIGUA, posteriormente submetida a processo de fusão com outras empresas, passando a atual denominação de Gerdau S/A;

- por necessidade de estratégia de produção, viu-se obrigada a produzir alguns dos produtos destinados à exportação em outros de seus estabelecimentos, e a promover, por isso, a exportação através deles;

- a ocorrência de erro formal não poderia descaracterizar o cumprimento daquilo a que a autuada se comprometeu: importar, produzir e exportar;

- se acaso mantida a presente exigência, deve ser afastada a incidência de penalidade e dos juros de mora, tendo em vista o disposto no art. 100 do CTN;

- a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora é também indevida por ser a impugnante sucessora da firma Companhia Siderúrgica da Guanabara, que responderia no período anterior à sucessão, quanto à penalidade em questão, de acordo com os artigos 132 e 133 do CTN.

Diante do exposto, espera a impugnante seja a exigência fiscal julgada improcedente, e arquivados os Autos de Infração."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC julgou procedente o lançamento por considerar que o adimplemento do compromisso de exportar somente pode ser comprovado mediante a vinculação dos atos concessórios respectivos aos registros de exportação no momento oportuno, ou seja, por ocasião do processamento do despacho aduaneiro de exportação.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário onde reitera argumentação consubstanciada na peça de impugnação, erige questão preliminar ao registrar a ocorrência de irregularidades processuais, quais sejam o não atendimento ao que preceitua o art. 8.º do Decreto n.º 660/1992, bem como a disposição inserta no art. 677 do Regulamento Aduaneiro, Decreto n.º 4.543/2002.

É o Relatório

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A questão principal consiste na controvérsia acerca da não vinculação dos atos concessórios aos respectivos registros de exportação. Há questões periféricas que também deverão ser analisadas: a) importação realizada por estabelecimento da empresa não autorizado, b) exportações realizadas pela Siderúrgica Açonorte S/A sem comunicação ou autorização do órgão competente para tanto, e c) aditivo ao Ato Concessório nº 001-97/38-1 considerado intempestivo, por ter sido requerido após o prazo de validade do referido ato.

PRELIMINAR DE NULIDADE – CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

As preliminares erigidas pela recorrente não têm o condão de anular o lançamento tributário, ou mesmo ensejar alguma correção. São questões de somenos importância.

A obrigação de se proceder às exigências fiscais no SISCOMEX, a teor da norma contida no artigo 8.º do Decreto nº 660/1992 deve ser vista com reserva, pois na verdade o lançamento deve ser consubstanciado em auto de infração ou notificação de lançamento conforme expressa disposição inserta no artigo do Decreto nº 70.235/1972, verbis:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§1.º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.

Outrossim, a disposição inserta no art. 677 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 4.543/2002, no que respeita à obrigatoriedade de se intimar o contribuinte para fins de justificar o descumprimento, total ou parcial, do compromisso assumido, não se aplica ao caso em tela. Eis que as obrigações não foram constituídas em termo de responsabilidade, mas mediante lançamento de ofício.

Esse procedimento tem sido prática reiterada da autoridade administrativa, não contendo vícios ou maculado por qualquer ilegalidade. Obedece aos ditames do artigo 142 da Lei nº 5.172/1966 e não pode ser questionado.

Assim, improcede a alegação da recorrente de que uma fase do processo haveria sido suprimida, o que implicaria cerceamento do direito de defesa. O processo administrativo fiscal tem início com o auto de infração regularmente notificado o contribuinte, e nessa parte não há qualquer reparo a ser feito. Observadas as disposições de regência do processo administrativo fiscal e lançamento de ofício, não há que se falar em nulidade.

Em face do exposto, rejeito a preliminar.

DA NATUREZA JURÍDICA DO ATO CONCESSÓRIO

Trata-se de um ato administrativo negocial, discricionário e constitutivo de direito. Tem a natureza de uma autorização para que o administrado pratique determinados atos sob certas condições. Não é mera declaração ou reconhecimento de direito.

Hely Lopes Meirelles, *In Direito Administrativo Brasileiro*, Editora Revista dos Tribunais, 16.^a Edição, 2.^a tiragem, pág. 162 e seguintes, assim define os atos administrativos negociais:

“Além dos atos administrativos normativos e ordinatórios, isto é, daqueles que encerram um mandamento geral ou um provimento especial da Administração, outros são praticados contendo uma declaração de vontade do Poder Público coincidente com a pretensão do particular, visando à concretização de negócios jurídicos públicos, ou à atribuição de certos direitos ou vantagens ao interessado.

(...)

Estes atos, embora unilaterais, encerram um conteúdo tipicamente negocial, de interesse recíproco da Administração e do administrado, mas não adentram a esfera contratual. São e continuam sendo atos administrativos (e não contratos administrativos), mas de uma categoria diferenciada dos demais, porque geram direitos e obrigações para as partes e as sujeitam aos pressupostos conceituais do ato, a que o particular se subordina incondicionalmente.

(...)

Os atos administrativos negociais produzem efeitos concretos e individuais para o seu destinatário e para a Administração que os expede. Enquanto os atos administrativos normativos são genéricos, os atos negociais são específicos, só operando efeitos jurídicos entre as partes: Administração e administrado requerente, impondo a ambos a observância de seu conteúdo e o respeito às condições de sua execução.

(...)

Atos administrativos negociais são todos aqueles que contêm uma declaração de vontade da Administração apta a concretizar determinado negócio jurídico ou a deferir certa faculdade ao particular, nas condições impostas ou consentidas pelo Poder Público. Nesse conceito, enquadram-se, dentre outros, os atos administrativos de licença, autorização, permissão, admissão, visto, aprovação,

homologação, dispensa, renúncia e até mesmo o protocolo administrativo, como veremos a seguir."

Conforme a preciosa lição do saudoso mestre, "autorização é o ato administrativo discricionário e precário pelo qual o Poder Público torna possível ao pretendente a realização de certa atividade, serviço, ou a utilização de determinados bens particulares ou públicos, de seu exclusivo ou predominante interesse, que a lei condiciona à aquiescência prévia da administração".

No caso específico do ato concessório, há uma autorização consistente em permitir a importação de mercadorias do exterior com suspensão do pagamento dos tributos incidentes, condicionada ao cumprimento de diversos requisitos, especialmente a atividade de industrializar essas mercadorias e posteriormente exportar o produto resultante no prazo marcado. Vê-se claramente que o ato concessório é, na verdade, um ato administrativo negocial que se amolda perfeitamente ao conceito do ato denominado autorização, tendo essa natureza.

Ainda ressalte-se que a autorização é constitutiva de direito, diferente da licença, em que a Administração apenas reconhece e declara que o administrado tem direito a certas faculdades ou vantagens, desde que esse último preencha todos os requisitos legais para sua obtenção. No caso da autorização, a diferença está em que a administração decide discricionariamente sobre a conveniência e oportunidade do atendimento à pretensão do administrado. A licença é declaratória de direito, a autorização é constitutiva de direito.

De fato, a autoridade administrativa, adstrita à conveniência e oportunidade da prática do ato discricionário, examina aspectos objetivos e subjetivos para proceder à autorização, estabelecendo condições para que o administrado possa usufruir do benefício concedido, assim podendo praticar os atos ou exercer atividades que sem a autorização seriam legalmente proibidos, conforme ensina Maria Sylvia Zanella di Pietro, in *Direito Administrativo*, Editora Atlas, 2000, 12.ª Edição, pág. 211.

Trata-se, pois, de ato administrativo unilateral, discricionário e precário, constitutivo de direito.

Quanto à exeqüibilidade, os atos administrativos podem ser perfeitos, imperfeitos, pendentes ou consumados. No que respeita ao ato concessório, note-se que há condição resolutiva para que produza integralmente seus efeitos e reste perfeito e acabado. Enquanto não implementadas todas as condições estabelecidas pela administração, aquela autorização que permite o não pagamento dos tributos resta imperfeita, pois não completou todo o ciclo de formação. Apenas com a implementação de todas as condições o ato concessório passa a ser ato jurídico perfeito e acabado, produzindo todos os efeitos jurídicos inerentes.

Continuando, o inadimplemento de quaisquer das condições presentes no ato concessório impede que o mesmo produza os seus efeitos e constitua-se, finalmente, em ato administrativo consumado, em ato jurídico perfeito.

Repise-se, o ato concessório consiste em uma autorização, em que o contribuinte passa a gozar de certos direitos, ficando todavia vinculado a cumprir integralmente todos os requisitos e condições estabelecidas no referido ato, sob pena de cassação do mesmo.

Não é demais lembrar que o regime aduaneiro denominado drawback, modalidade suspensão, uma vez adimplidas as condições estabelecidas no ato concessório, converte-se em verdadeiro benefício fiscal de fato, consignado sob a rubrica do instituto da isenção tributária. Como visto alhures, compete à Receita Federal verificar se as condições que permitem o gozo do benefício fiscal foram cumpridas, sendo defeso à autoridade aduaneira, vinculada que é, deixar de observar os ditames da lei. Portanto, não poderá deixar de observar que as condições estatuídas no ato concessório, bem assim as estabelecidas em atos normativos da SECEX e nos artigos 317, 319 e 325 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985.

As condições estabelecidas em ato concessório, que uma vez emitido determina a suspensão do pagamento dos tributos relativos às mercadorias importadas, são na verdade as mesmas condições que vão permitir o reconhecimento da isenção pela autoridade aduaneira, quando da ação fiscal para verificar o adimplemento dessas condições.

In Comentários à Lei Aduaneira, Edições Aduaneiras, 1.ª Edição, Vol. II, pág. 119, Roosevelt Baldomir Sosa ensina que “a condição resolutiva do regime é, obviamente, a exportação. Realizada esta, a suspensão tributária se transmuta numa isenção de fato. Esgotado o prazo de exportação sem que esta se efetive *in concreto* ressurgente integralmente a exigência do crédito fiscal”. Conforme visto alhures, há precedentes deste Terceiro Conselho de Contribuintes, que vem adotando esse mesmo entendimento.

Descabe, em sede administrativa, deixar de observar as condições estabelecidas no artigo 317 do RA, todas elas, para fins de se permitir o aperfeiçoamento do ato concessório e conseqüente gozo do benefício fiscal. Ademais, no mesmo sentido obriga a norma legal inserta no art. 111 da Lei nº 5.172/1966 – CTN. Eis que o ato concessório é ato administrativo discricionário, constitutivo de direito, infralegal, sujeito aos ditames legais para que possa produzir todos os efeitos nele previstos. Assim, se as condições previstas no ato concessório e na legislação aduaneira não forem satisfeitas, a autorização perde sua eficácia, ressurgindo a obrigação tributária desde a ocorrência do fato gerador.

DA VINCULAÇÃO DOS ATOS CONCESSÓRIOS

Como visto, o ato concessório é uma autorização administrativa, têm a natureza jurídica de ato administrativo discricionário, constitutivo de direito, infralegal. Como tal, rege-se pelas normas estatuídas e as disposições insertas nos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985, que são normas complementares à norma legal instituidora do regime aduaneiro especial denominado drawback.

O artigo 317 do referido Regulamento Aduaneiro traz as condições estabelecidas para a concessão do benefício, *verbis*:

Art. 317 – Na modalidade de suspensão do pagamento de tributos o benefício será concedido após o exame do plano de exportação do beneficiário, mediante expedição, em cada caso, de ato concessório do qual constarão:

a) qualificação do beneficiário;

b) especificação e código tarifário das mercadorias a serem importadas, com as quantidades e os valores respectivos, estabelecidos com base na mercadoria a ser exportada;

c) quantidade e valor da mercadoria a exportar;

d) prazo para exportação;

e) outras condições, a critério da Comissão de Política Aduaneira.

Ainda o artigo 325:

Art. 325 – A utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação.

Prosseguindo, na alínea “e” a extinta Comissão de Política Aduaneira - CPA tem a atribuição de impor outras condições. As atribuições da CPA, neste caso, estão alocadas ao Ministério do Desenvolvimento da Indústria e Comércio, através da Secretaria de Comércio Exterior. As Portarias MF n.º 427/1992 e 594/1992 dispõe que a concessão do drawback suspensão é atribuição do DECEX, hoje MDIC-SECEX.

Assim, a SECEX detém competência para impor novas condições para fins de proceder à concessão do benefício. Nessa pauta, a Portaria SCE n.º 02/1992, artigo 10, assim dispõe:

Art. 10 . O Registro de Exportação no Siscomex – RE é o conjunto de informações de natureza comercial, financeira e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento.

(...)

§ 3.º - As tabelas com os códigos utilizados no preenchimento do RE, do RV e do RC estão contidas no anexo I desta Portaria.

Nesse sentido também aponta o art. 32-II da Portaria SECEX n.º 04/97, a saber:

Art. 32. Na modalidade suspensão, a empresa beneficiária de Ato Concessório de Drawback deverá comprovar as importações e exportações vinculadas ao Regime:

I – (...);

II – No prazo de 30 (trinta) dias contados a partir da data-limite para exportação, estabelecida no Ato Concessório de Drawback, mediante apresentação de formulário próprio, consignando as importações e exportações efetivadas no mês anterior.

Do mesmo modo, a Portaria SECEX n.º 04, de 11 de junho de 1997, art. 31, assim dispõe:

Art. 31. Para efeito de comprovação do Regime de Drawback modalidade suspensão ou habilitação ao Regime, modalidade isenção,

os documentos utilizados na importação e exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de Drawback, bem como não poderão estar vinculados à Comprovação de outros Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.

De igual modo, o artigo 37 da mesma disposição normativa, *verbis*:

Art. 37. Somente poderão ser aceitos para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, Registro de Exportação – RE devidamente vinculado a Ato Concessório de Drawback, na forma da legislação em vigor.

Nesse diapasão, o Comunicado DECEX nº 21 de 11 de julho de 1997, item 19.1, dispõe que:

19.1 - As Declarações de Importação (DI) e os Regimes de Exportação (RE) indicados no relatório Unificado de Drawback deverão estar necessariamente vinculados ao Ato Concessório em processo de baixa.

Da análise dos autos, verifica-se que o lançamento não tem por critério jurídico o inadimplemento do compromisso de exportar. Na verdade, questiona-se a não vinculação dos atos concessórios aos respectivos registros de exportação.

Ocorre que não se pode afiançar que não houve tal vinculação, mormente quando a autoridade autuante e a autoridade julgadora de primeira instância unanimemente confirmam que a vinculação ocorreu de forma espontânea, antes de vencido o prazo fatal para exportar, mas depois do desembaraço aduaneiro para exportação e da averbação da exportação.

Nesse iter, convém registrar que o artigo 342 do novo Regulamento Aduaneiro, Decreto n.º 4.543/2002, estatui o seguinte:

Art. 342. As mercadorias admitidas no regime que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas aos seguintes procedimentos:

I - no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em até trinta dias do prazo fixado para exportação:

a) devolução ao exterior ou reexportação;

b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou

c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos;

II - no caso de renúncia à aplicação do regime, adoção, no momento da renúncia, de um dos procedimentos previstos no inciso I; e

III - no caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, requerimento de regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.

O texto supra transcrito é o mesmo do artigo 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/1985, vigente à época dos fatos.

Assim, no caso de descumprimento de outras condições, o contribuinte pode proceder à regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.

Nesse diapasão, a IN SRF n.º 28/94, que normatiza o processamento do despacho aduaneiro de exportação, permite, conforme norma contida no artigo 40, a retificação de dados após a averbação, *verbis*:

Art. 40. Concluída a averbação, na forma dos arts. 46 a 49, as alterações nos dados de registro de embarque relativos à quantidade de volumes, peso e identificação da mercadoria embarcada, somente poderão ser efetuadas com autorização da fiscalização aduaneira.

Consta dos autos que a recorrente logrou êxito ao proceder à vinculação entre ato concessório e registro de exportação. A retificação pode ser realizada mediante requerimento, como visto, ou o SISCOMEX não exige a atuação da autoridade administrativa responsável pela retificação, em alguns casos.

Qualquer que tenha sido o expediente, entendo que uma vez procedida à retificação, amolda-se à previsão contida no artigo 342, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, acima transcrito.

Dessa forma, a vinculação dos atos concessórios aos respectivos registros de exportação, requisito indispensável para fruição do benefício fiscal, foi plenamente atendido no presente caso.

EXPORTAÇÃO POR ESTABELECIMENTO DIVERSO DO QUE CONSTA NO ATO CONCESSÓRIO

Afora a não vinculação dos atos concessórios aos respectivos registros de exportação, outras infrações foram, em tese, cometidas pela recorrente, como a exportação por estabelecimento industrial diverso do previsto no ato concessório.

Teria a contribuinte realizado operações de exportação por estabelecimento da empresa que não estava autorizado pelo órgão competente. Consoante norma inserta no artigo 317, alínea "e", do Regulamento Aduaneiro, combinado com o artigo 13 da Portaria SECEX n.º 4/1997 e item 8.4 do Comunicado Decex 21/97, havendo mais de um estabelecimento industrial para um mesmo ato concessório, os CNPJ desses estabelecimentos haverão de estar consignados no respectivo ato concessório.

Do exame dos autos, houve exportação por estabelecimento não autorizado, conforme bem acentua a autoridade autuante às fls. 63 e 64.

Sobre o tema, há diversos acórdãos que demonstram que o princípio da autonomia do estabelecimento industrial vem sendo adotado pelo Egrégio 2.º Conselho de Contribuintes. Todavia, a bem da verdade há casos de aquisição de insumos para fabricação de produto final a ser exportado em que o princípio da autonomia não é aplicado, devendo a empresa ser considerada como um todo.

Veja-se o acórdão n.º 098663, transcrito abaixo:

Número do Recurso: 098663

Câmara;; SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo;; 11080.012865/94-55

Tipo do Recurso;; VOLUNTÁRIO

Matéria;; IPI

*Recorrente;; COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA FILIAL
CONTINENTAL*

Recorrida/Interessado;; DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Data da Sessão;; 25/04/1996 00:00:00

Relator;; OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

Decisão;; ACÓRDÃO 202-08434

Resultado;; DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Ementa;; IPI - INCENTIVO À EXPORTAÇÃO - Denunciado descumprimento do Plano de Exportação. Aquisição dos insumos de estabelecimento diferente do indicado: tratando-se de estabelecimento da mesma firma [filial] é de se considerar a empresa como um todo, inaplicável o princípio da autonomia. Exportação de parte da quantidade comprometida fora do prazo previsto no AD: tratando-se de imprevisível força maior [retração do importador], é de se relevar o fato, conforme comprovado. Recurso a que se dá provimento.

No mesmo sentido:

Número do Recurso ; 075587

Câmara;; PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo;; 10860.001289/85-34

Tipo do Recurso;; VOLUNTÁRIO

Matéria;; IPI

*Recorrente;; COOPERATIVA AGROPECUARIA LIMITADA DE
IBERTIOGA*

Recorrida/Interessado;; DRF-JUIZ DE FORA/MG

Data da Sessão;; 06/12/1984 01:00:00

Relator;; Oswaldo Tancredo de Oliveira

Decisão;; ACÓRDÃO 201-63107

Resultado;; DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Ementa: IPI - INCENTIVO FISCAL PREVISTO NO D. L. No. 1.136/70 - Não tem aplicação, na matéria, o princípio de autonomia dos estabelecimentos. Estabelecimento industrial, assim reconhecido, faz

jus ao benefício, uma vez que efetua a primeira etapa da industrialização do produto tributado a que dá saída outro estabelecimento da empresa. Recurso provido.

Nesses casos, o princípio da autonomia do estabelecimento industrial deve ser mitigado, haja vista que o incentivo à exportação é concedido à empresa como um todo e não a um estabelecimento específico.

Consoante o supracitado princípio da autonomia do estabelecimento, consagrado na legislação do imposto sobre produtos industrializados, os estabelecimentos de uma mesma sociedade são independentes no que respeita ao cumprimento da obrigação tributária.

Sob esse aspecto, a legislação do imposto de importação assim define o contribuinte do imposto, a teor da norma contida no artigo 80 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91030/1985, verbis:

Art. 80. É contribuinte do imposto:

I – de importação (Decreto-Lei nº 37/1966, artigo 31):

a) o importador, assim considerado qualquer pessoa que promova a entrada da mercadoria no território aduaneiro;

b) o adquirente, em licitação, de mercadoria estrangeira;

II – de exportação, o exportador, assim considerada qualquer pessoa que promova a saída de mercadoria do território aduaneiro (Decreto-Lei nº 1.578/1977, artigo 5.º).

Quando o Regulamento Aduaneiro fala em pessoa, o conceito desse ente deve ser buscado no Código Civil Brasileiro, ressalvada é claro a lei específica que traga definição mais restritiva. Mas no caso da legislação aduaneira, diferente da legislação que rege o imposto sobre produtos industrializados, não há qualquer diferenciação.

O Código Civil, artigo 44, define as pessoas jurídicas de direito privado, dentre elas as sociedades. Veja-se, que a pessoa jurídica é definida como a reunião de pessoas naturais, bens e direitos que formam o ente denominado pessoa jurídica, conforme se depreende da norma contida no artigo 981 do CCB, verbis:

981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Já o estabelecimento é considerado o complexo de bens organizado, para exercício da empresa, conforme disposto no artigo 142 do CCB.

Evidentemente, a lei tributária específica pode restringir o conceito, mas em não o fazendo vale a regra geral. No caso do IPI há a autonomia dos estabelecimentos industriais, consoante preconiza a legislação de regência, no caso com base no princípio da autonomia contida nos art. 392, IV, do RIPI/98. Todavia, no caso do imposto de importação e dos institutos de direito aduaneiro não há qualquer restrição, como visto.

A questão cinge-se a perquirir se o ato concessório diz respeito apenas ao estabelecimento cujo CNPJ está registrado no seu corpo, ou aproveita à pessoa jurídica e conseqüentemente matriz e filiais porventura existentes.

Conforme a análise até aqui expendida, o incentivo à exportação denominado drawback é concedido à pessoa jurídica como um todo. Sob essa ótica, eventual descumprimento de disposições infralegais não tem o condão de anular o ato concessório, pois trata-se de erro ao qual pode ser imputada a penalidade decorrente, mas não a perda do regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão, por absoluta falta de previsão legal.

No que respeita a esta Colenda Câmara, registro a existência de acórdão no mesmo sentido:

PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 10508.000187/2002-64

Recurso nº 128.460 Voluntário

Matéria DRAWBACK - SUSPENSÃO

Acórdão nº 301-32.779

Sessão de 24 de maio de 2006

Recorrente CARGIL AGRÍCOLA LTDA.

Recorrida DRJ/FORTALEZA/CE

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/07/1997

Ementa: DRAWBACK – SUSPENSÃO.

PRAZO PRORROGAÇÃO.

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 original estipulado. Não cabe a fiscalização tributária negar eficácia ou desconstituir o ato administrativo legalmente emitido pelo órgão competente para administrar o regime especial.

COMPROVAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. EFETIVIDADE.

As provas acostadas aos autos comprovam que o compromisso de exportação assumido pela recorrente foi efetivamente cumprido, embora a documentação comprobatória contenha falha de natureza meramente formal. A falta cometida não autoriza a conclusão de inadimplemento integral do compromisso de exportar. No máximo, poderia ser entendida como prática que dificulta o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos vinculados a programa de incentivo à exportação, no caso, drawback-suspensão.

Comprovado o adimplemento do compromisso de exportar, descabe a cobrança dos tributos e acréscimos legais.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

O voto condutor do supracitado acórdão assim dispõe acerca da importação por estabelecimento diverso do citado no ato concessório, mas da mesma pessoa jurídica:

“Inicialmente, a tese inaugurada no auto de infração e corroborada pelo juízo a quo, no que pertine à perda pela recorrente do beneplácito fiscal que lhe fora assegurado mediante permissivo contido em atos concessórios emitidos pela SECEX, segundo o entendimento de que a suspensão de tributos a que faz jus o estabelecimento filial por exportação realizada em regime de drawback suspensão não aproveita o estabelecimento matriz de uma mesma empresa, com base no princípio da autonomia contida no art. 392-IV, do RIPI/98, não se aplica ao instituto do Regime Especial de Importação Drawback – Suspensão.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado e consolidado por esta Corte através de seus julgados e com o qual se coaduna este Julgador, que adiante transcreve a mensagem contida nos votos dos i. Conselheiros Zenaldo Loibman, Anelise Daudt Prieto, Manoel D'Assumpção e Nilton Bartoli, além de outros, que têm se manifestado de forma expressa e sábia sobre esta matéria, em apreciação, ressaltadas as particularidades de cada caso. Em destaque a ementa contida no acórdão nº 303-29.422, que aprecia situação semelhante..”

Portanto, não pode prosperar a tese que o regime é concedido a estabelecimento industrial, de forma autônoma, mas à pessoa jurídica como um todo.

ADITIVO AO ATO CONCESSÓRIO SOLICITADO APÓS O VENCIMENTO

As demais questões trazidas a lume no auto de infração já foram resolvidas pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme se vê dos excertos colados abaixo:

“Em se tratando das demais irregularidades suscitadas pela autoridade lançadora, vale ressaltar que todas elas ocorreram nas mesmas exportações que foram glosadas por não conterem a necessária vinculação. Assim, o exame das infrações apontadas é dispensável, uma vez que o eventual reconhecimento da improcedência de alguma das acusações não altera o lançamento, tendo em vista que os RE foram apresentados como exportação normal.

Apenas para argumentar, registre-se que a autoridade lançadora cometeu equívoco ao desconsiderar a prorrogação de prazo concedida pela Cacex através do aditivo nº 001-97/000321-6. Com efeito, caberia a Cacex, por ocasião do recebimento do pedido, indeferi-lo em virtude do decurso do prazo. No entanto, havendo a Cacex concedido a prorrogação, a despeito da intempestividade do pedido, não há como negar-lhe os efeitos. Como já mencionado, a conclusão acima não produz qualquer modificação no lançamento, pois a glosa dos RE se mantém pelo motivo antes explanado.

A impugnante questiona o fato de haver a autoridade lançadora acusado a importação do insumo "Coque Metalúrgico" com suspensão dos tributos, sem mencionar o valor a ser exigido em virtude da apontada infração. Na cópia da DI, anexada às fls. 212 a 214, verifica-se que o produto importado, à época, constava com alíquota 0 % tanto para II como para IPI, e que nos Autos de Infração nenhum valor foi exigido com relação à referida DI.

A autoridade lançadora aponta, ainda, que foram realizadas exportações por estabelecimentos não autorizados, da própria empresa, e também por outras empresas, sem a correspondente autorização da Cacex. Neste particular, a impugnante alega que os autuantes não demonstraram a quais DI estariam vinculados os RE irregulares, impedindo o levantamento dos tributos exigidos em virtude de tais infrações.

Com relação ao argumento da autuada, necessário se faz esclarecer que os RE contendo a irregularidade acima descrita, bem como os demais RE, foram glosados em virtude da falta de vinculação ao Regime de Drawback. Por conseguinte, todas as importações efetuadas ao amparo do Regime, com suspensão dos tributos, tiveram seu "status" alterado para importações comuns, sujeitas ao recolhimento integral dos tributos. Considerando a tributação integral do montante importado, não há razão para que se demonstre, separadamente, o valor devido para cada RE glosado."

Concluindo, o pedido de prorrogação do ato concessório, ainda que intempestivo, caso deferido, não pode ser questionado pela autoridade aduaneira. Trata-se de matéria pertinente ao controle administrativo as questões relacionadas à concessão do regime e sua prorrogação. Uma vez verificado que o ato foi prorrogado pela autoridade competente, que mediante ato administrativo discricionário exerceu o seu múnus, não cabe à autoridade aduaneira questioná-lo, salvo se contrário a expressa disposição legal.

No que tange às exportações realizadas pela Siderúrgica Açonorte S.A, CNPJ 10.807.923/0024-08, que não é beneficiária do regime e tampouco foi autorizada a participar das operações de drawback-suspensão, é de se considerar que não há previsão legal para que tais importações sejam realizadas ao abrigo do regime aduaneiro especial suspensivo.

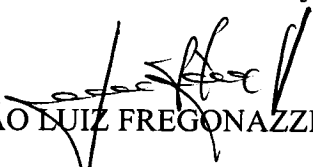
Muito embora a autoridade autuante não demonstre a quais declarações de importação os RE 97/0278586, 97/0278547, 97/0189292 e 97/0194896 estão relacionados, entendendo que não há possibilidade de se exportar os produtos por outra pessoa jurídica. Não é, absolutamente, o que consta da autorização consubstanciada no ato concessório. Vale dizer, inclusive, que é simplesmente impossível certificar-se que exportações de determinada pessoa jurídica dizem respeito a produtos industrializados por outra, titular de ato concessório. Nessa parte, nego provimento ao recurso voluntário, devendo a autoridade autuante não considerar a quantidade de insumos correspondente aos referidos RE para fins de comprovar o adimplemento do compromisso de exportar.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir as exigências decorrentes das exportações cujos códigos constantes dos RE foram retificados no SISCOMEX, cujos atos concessórios foram prorrogados pelo órgão competente, bem como

quando realizadas por estabelecimento da pessoa jurídica beneficiária do regime, que não conste de um dos atos concessórios.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2008


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator