



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10074.000485/2002-00
Recurso n°	133.339 De Ofício e Voluntário
Matéria	DRAWBACK - SUSPENSÃO
Acórdão n°	303-34.393
Sessão de	12 de junho de 2007
Recorrentes	INDÚSTRIAS VEROLME - ISHIBRÁS S/A - IVI e DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 18/07/1995

Ementa: Normas gerais de direito tributário. Decadência. *Dies a quo*. Regime aduaneiro especial *drawback* suspensão.

Decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional. Na importação com suspensão do crédito tributário, não há se falar em pagamento antecipado de tributos nem na aplicação do disposto no citado artigo 150, § 4º. Segundo a regra do artigo 173, inciso I, o prazo decadencial tem início no “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Forte no princípio constitucional da eficiência administrativa e dada a impossibilidade de ser aferido o adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial antes de esgotado o prazo concedido no ato administrativo de outorga do benefício, o primeiro dia do exercício seguinte à validade do ato concessório do *drawback* é o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Drawback suspensão. Inadimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial.

Irreparável o lançamento dos tributos incidentes na importação quando a beneficiária do regime aduaneiro especial não comprova o adimplemento do compromisso assumido.

Normas gerais de direito tributário. Convenções particulares.

As convenções particulares vinculam as partes subscritoras sem repercutir na identificação do sujeito passivo das obrigações tributárias vinculadas ao fato, salvo disposição legal em contrário.

Normas gerais de direito tributário. Multas de ofício modificadas de 112,5% para 75% na primeira instância administrativa.

Carece de fundamento jurídico o aumento da pena básica de 75% para 112,5% quando nenhum prejuízo ao conhecimento dos fatos ligados à infração denunciada foi provocado pelo sujeito passivo da obrigação tributária. No julgamento da impugnação do lançamento do Imposto de Importação com multa fundamentada na Lei 8.218, de 1991, artigo 4º, inciso I e § 1º, e na Lei 9.430, de 1996, artigo 44, § 2º, aquela preterida por esta por força do princípio constitucional da retroatividade benigna da lei penal, resta configurada usurpação de competência privativa de terceiro se o órgão judicante de primeira instância administrativa entende descaracterizada a motivação do aumento da pena básica e lança a multa de 75% prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, não citado no auto de infração. No Imposto sobre Produtos Industrializados a estrutura normativa é diferente: enquanto a nova redação do artigo 80, inciso I, da Lei 4.502, de 1964, fixa a multa em 75% do valor do imposto, o artigo 69, inciso I, alínea "a", com a redação dada pelo Decreto-lei 34, de 1966, prevê o aumento de 50% da pena básica nas situações então indicadas.

Normas gerais de direito tributário. Juros moratórios no *drawback* suspensão. SELIC.

Exceto no mês do pagamento, na vigência da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros moratórios são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais. A suspensão da exigibilidade não tem o condão de modificar a data do vencimento da obrigação tributária principal. Derrogada a condição suspensiva sem o adimplemento do compromisso assumido nem a adoção das providências para extinção do regime especial indicadas no Regulamento Aduaneiro, o crédito tributário torna-se exigível com incidência dos


juros de mora desde a data do vencimento da obrigação.

Norma geral de direito. Infração administrativa ao controle de importações. Inadimplemento do *drawback*.

Na aplicação de penalidade, é imperiosa a demonstração de correspondência entre a infração denunciada (inadimplemento do *drawback*) e o tipo penal (descumprimento de requisitos de controle administrativo da importação).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, afastar a preliminar de incompetência da Secretaria da Receita Federal para proceder ao lançamento, vencido o Conselheiro Silvio Marcos Barcelos Fiúza. Por unanimidade de votos, tomar conhecimento do recurso voluntário quanto aos juros de mora. Por maioria de votos, afastar a decadência do direito de lançar, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli e Marciel Eder Costa. Os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nanci Gama e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão. Por maioria de votos, rejeitar a preliminar de diligência para verificar se a EISA entregou o Casco 416 à Frota Oceânica S/A, vencidos os Conselheiros Nanci Gama e Silvio Marcos Barcelos Fiúza. Pelo voto de qualidade, rejeitar a diligência para saber se a SECEX acolheu o pedido de cessão do regime, proposta pelo Conselheiro Zenaldo Loibman, vencidos também os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama e Silvio Marcos Barcelos Fiúza. Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos tributos, vencidos os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama e Silvio Marcos Barcelos Fiúza, que davam provimento. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário quanto à multa de ofício do II, vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Anelise Daudt Prieto, que negavam provimento. Por maioria de votos, negar provimento quanto à multa de ofício do IPI, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama e Silvio Marcos Barcelos Fiúza, que davam provimento. Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos juros de mora, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa, que davam provimento. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário e de recurso de ofício¹ contra acórdão da Primeira Turma da DRJ Florianópolis (SC) que, por maioria de votos², julgou parcialmente procedentes os lançamentos³: do Imposto de Importação⁴, acrescido de juros de mora (Selic), de multa proporcional de 112,5%⁵, e de multa do controle administrativo de importações (20% do valor da mercadoria⁶); e do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação⁷, igualmente acrescido de juros de mora (Selic), de multa proporcional de 112,5%⁸. A ciência dos lançamentos a preposto da sociedade empresária se deu no dia 5 de setembro de 2002.

Segundo a denúncia fiscal⁹, a fiscalização aduaneira constatou o inadimplemento de compromisso assumidos por Indústrias Verolme-Ishibrás S.A. (IVI) para a fruição dos benefícios do *drawback* suspensão outorgados no Ato Concessório 1-94/109-6, expedido pela Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A. (Cacex) no dia 28 de junho de 1994 [¹⁰], com prazo de validade do benefício inicialmente fixado no dia 28 de junho de 1995, alterado por aditivos e finalmente fixado no dia 30 de janeiro de 1999 [¹¹].

Para a concessão do regime aduaneiro especial, a beneficiária assumiu o compromisso de entregar no mercado interno¹², para a Frota Amazônica S.A., navio

¹ Recurso de ofício com fundamento no artigo 34, inciso I, do Decreto 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pelo artigo 67 da Lei 9.532, de 1997, e na Portaria MF 375, de 2001.

² Restaram vencidos: o julgador André Suaki dos Santos e o presidente da turma, Cícero Pereira Peres Martins, que entenderam não impugnadas as multas dispensadas e votaram pela procedência dos lançamentos.

³ O órgão julgador *a quo* excluiu da exigência fiscal a multa do controle administrativo das importações e reduziu as multas de ofício para 75%.

⁴ Auto de infração do Imposto de Importação acostado às folhas 19 a 25. Fato gerador ocorrido no dia 18 de julho de 1995.

⁵ Lei 8.218, de 1991, artigo 4º, inciso I e § 1º; e Lei 9.430, de 1996, artigo 44, § 2º, c/c Lei 5.172, de 1966, artigo 106, inciso II, alínea "c".

⁶ DL 37, de 1966, artigo 169, inciso III, alínea "d", alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978, e regulamentado pelo artigo 526, inciso IX, do RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985 [RA, artigo 526, inciso IX: descumprir outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de Guia de Importação ou de documento equivalente, não compreendidos nos incisos IV a VIII deste artigo].

⁷ Auto de infração do Imposto sobre Produtos Industrializados acostado às folhas 26 a 29. Fato gerador ocorrido no dia 4 de agosto de 1995.

⁸ Lei 4.502, de 1964, artigo 80, inciso I, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996, c/c Lei 4.502, de 1964, artigo 69, inciso I, alínea "a", e Lei 5.172, de 1966, artigo 106, inciso II, alínea "c".

⁹ Descrição dos fatos às folhas 24, 25 e 29 e termo de constatação acostado às folhas 30 a 34.

¹⁰ Ato concessório acostado às folhas 74 e 167, por fotocópias.

¹¹ Aditivo 1-98/280-8, emitido em 21 de agosto de 1998, acostado à folha 80, por fotocópia.

¹² Lei 8.402, de 1992, artigo 1º: São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais: (I) incentivos à exportação decorrentes dos regimes aduaneiros especiais de que trata o art. 78, incisos I a III, do Decreto-Lei nº 37, de 18

JAST

multipurpose de 10.900 TDW e requereu suspensão dos tributos incidentes na importação de equipamentos, aparelhos, instrumentos, materiais, partes, peças e acessórios a ele destinados.

No curso da ação fiscal, o autuante aponta uma única infração como suficiente para caracterizar o inadimplemento do compromisso vinculado ao *drawback*: importação de um motor diesel marítimo, marca Man B & W, tipo 5S50MC, sem a correspondente entrega da embarcação no mercado interno¹³ nem a adoção das providências para extinção do regime especial indicadas no artigo 319 do Regulamento Aduaneiro então vigente.

Para a multa do controle administrativo das importações, o auditor-fiscal oferece o seguinte fundamento:

Por ter sido descumprida a condição da Guia de Importação, que determinava a utilização do produto importado naquele a ser fornecido, condição básica do regime de *Drawback*, lançou-se, também, a penalidade prevista no inciso XI do art. 526 do Regulamento Aduaneiro.¹⁴

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 151 a 158, retificadas às folhas 199 e 200, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- contratou, em 23/08/1993, com a empresa Frota Amazônica S/A, a construção dos Cascos EV-415 e EV-416;

- ocorre que, em virtude da permanente crise instalada no setor da construção naval, e em face da escassez de demanda por novos navios, viu-se impedida de cumprir o contrato, e para não paralisar a obra, celebrou, em 05 de janeiro de 1996, um Instrumento Particular de Cessão de Contrato de Construção, a favor da empresa EISA – Estaleiro Ilha S/A;

- visando evitar possíveis problemas junto à Secretaria do Comércio Exterior – Secex, fez constar no item “6” do Instrumento Particular de Cessão que, em relação aos Atos Concessórios 1-94/108-8 e 1-94/109-6, o processo de transferência da qualificação de Importador da Cedente para a Cessionária correria por conta e risco da última, não cabendo à Cedente nenhum ônus, de qualquer natureza, presente ou futuro;

- em 26 de fevereiro de 1999 protocolou carta junto ao Banco do Brasil, Setor de Drawback, contendo pedido de alteração de Drawback, referente ao Ato Concessório nº 1-94/109-6, de 28 de junho de 1994, informando que encerrou suas atividades na área da construção naval, e repassou para a empresa EISA – Estaleiro Ilha S/A todos os direitos e obrigações contratuais assumidos com a Frota Oceânica para a construção do Casco 416;

de novembro de 1966; [...] § 2º São extensivos às embarcações, como se exportadas fossem, inclusive às contratadas, os benefícios fiscais de que tratam os incisos I a V deste artigo.

¹³ Ofício da Frota Oceânica e Amazônica S.A. [Incorporadora da Frota Amazônica S.A.], expedido em 3 de junho de 2002, acostado às folhas 120 e 121.

¹⁴ Termo de constatação, último parágrafo da folha 33.

- o pedido de alteração acima referido baseou-se em sistemática já aprovada pela Secex, e consistiu em um Pedido de Aditivo ao Ato Concessório, com o objetivo de alterá-lo para Drawback Intermediário, alterando conseqüentemente o escopo de fornecimento dos bens importados e respectivo valor, bem como a discriminação do produto por fornecer e respectivo valor, já que foi importado somente o motor principal, e foi entregue uma embarcação semi-acabada;

- até a presente data não houve solução formal por parte da Secex da solicitação de alteração de Drawback, nem mesmo apresentação de exigências, impedindo que sejam tomadas as providências para a necessária regularização;

- foi intimada em 09 de agosto de 2002, e recebeu novo Termo de Intimação em 16 de agosto de 2002, sendo, em seguida, autuada, na data de 05 de setembro de 2002, não tendo sequer oportunidade de prestar os esclarecimentos solicitados nos Termos de Intimação recebidos, precipitando-se, conseqüentemente, o prazo para impugnar o Auto de Infração;

- considerando que a construção do Casco EV-416 foi transferida para o Estaleiro EISA, a aplicação do motor importado pode ser perfeitamente comprovada, restando demonstrado que não houve mudança na destinação do equipamento, e sim, mudança da pessoa jurídica importadora para fins de comprovação da aplicação do material importado.

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

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 18/07/1995

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO. INA-DIMPLEMTO DO COMPROMISSO.

Qualquer alteração da situação pactuada no Ato Concessório só é admissível para a comprovação do Regime de Drawback se formalizada em aditivo emitido pelo órgão competente, não produzindo efeitos a transferência de beneficiário do Regime efetuada em Instrumento Particular de Cessão de Contrato de Construção.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 18/07/1995

Ementa: MULTA MAJORADA. CABIMENTO.

Nos casos em que a autoridade lançadora tenha conhecimento da infração, o não-atendimento de intimação que, pelo seu teor, tenha por motivação oferecer à interessada a oportunidade de apresentar atenuantes ou excludentes da ocorrência da infração, não enseja o agravamento da multa de ofício.

Assunto: Obrigações Acessórias

JAOT

Data do fato gerador: 18/07/1995

Ementa: CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. MULTA ADMINISTRATIVA. APLICABILIDADE.

O inadimplemento do Regime de Drawback não se caracteriza como infração ao controle administrativo das importações, restando afastada a aplicação da penalidade prevista no inciso LX, do art. 529, do Regulamento Aduaneiro (infração por descumprimento de outros requisitos de controle das importações).

Lançamento Procedente em Parte

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Florianópolis (SC), recurso voluntário foi interposto às folhas 218 a 247. Nessa petição, alega: (1) a decadência do direito¹⁵ da constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional; (2) a competência exclusiva do Decex, atual Secex, para conceder o *drawback* e a impossibilidade da Secretaria da Receita Federal de exigir tributos vinculados ao regime aduaneiro especial enquanto não informada pela Secex do inadimplemento do compromisso de exportação; (3) o cumprimento integral dos compromissos assumidos em face de instrumento particular de cessão de contrato de construção celebrado entre Frota Amazônica S.A., Indústrias Verolme-Ishibrás S.A. (IVI) e Estaleiro Ilha S.A. (Eisa), por meio do qual teria sido transferida a construção do casco EV-416 para esta última empresa; (4) o correto desagramento da multa de ofício e o irreparável afastamento da multa do controle administrativo das importações pelo órgão julgador *a quo* bem como a ilegalidade e a inconstitucionalidade das multas remanescentes; e (5) a abusiva cobrança de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

Este recurso voluntário constou da pauta de julgamento do último mês de fevereiro, ocasião em que foi retirado de pauta por atraso no malote e por juntada de documentos aos autos, a pedido do patrono da recorrente, assim fundamentado:

[...] caso, por absurdo, sejam considerados devidos os valores consubstanciados no auto de infração que originou o processo administrativo acima referenciado, o que se admite apenas para argumentar, a Recorrente pede vênias para, em que pese já haver impugnado a imputação dos juros, trazer aos autos a anexa recente jurisprudência deste E. 3º Conselho de Contribuintes [16], bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais [17], os quais corroboram o bom direito da Recorrente quanto a não aplicação dos juros de mora antes de transcorrido [sic] 30 (trinta) dias da data de vencimento do Ato Concessório, protegido pelo benefício fiscal do *drawback*.¹⁸

¹⁵ Paradigma citado: Acórdão 302-32.474, de 1º de dezembro de 1992, unânime, da lavra da conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierregatto, decorrente do julgamento do Recurso 114.926 (voluntário).

¹⁶ Jurisprudência da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

¹⁷ Relatório e ementa do Acórdão CSRF 03-03.537, de 30 de junho de 2003.

¹⁸ Petição de folhas 275 e 276, antepenúltimo parágrafo da última folha.

Concedida vista à Procuradoria da Fazenda Nacional, esta “requer seja mantida a sistemática dos juros, conforme determinada pela r. Decisão de 1ª instância”¹⁹, do “contrário, seria ir de encontro à *mens legis*, o que não se coaduna com os princípios da justiça fiscal”²⁰.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa²¹ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em dois volumes, ora processados com 273 folhas. Na última delas consta o termo de juntada dos documentos de folhas 301 a 304.

É o Relatório.



¹⁹ Petição de folhas 301 a 303, último parágrafo da última folha.

²⁰ Petição de folhas 301 a 303, penúltimo parágrafo da última folha.

²¹ Despacho acostado à folha 272 determina o encaminhamento dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 218 a 247 porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem imóvel que presumo suficiente em face dos despachos de folha 270 e 272, originários do órgão preparador, sem manifestação em sentido contrário à suficiência da garantia oferecida.

Versa a lide remanescente, conforme relatado, sobre a exigência do Imposto de Importação²² e do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação²³, ambos acrescidos de juros de mora (Selic) e de multa proporcional de 75%, perante o denunciado inadimplemento de compromissos assumidos para a fruição do benefício do *drawback*, na modalidade suspensão.

Preliminarmente, amparado no inciso VII do artigo 1º do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal²⁴, entendo da competência dela a fiscalização dos tributos federais, inclusive aqueles inerentes às operações de comércio exterior beneficiadas com a concessão do regime aduaneiro especial *drawback*, a despeito de pertencerem a outro órgão da administração pública federal tanto a concessão do benefício quanto a verificação do adimplemento dos compromissos então assumidos.

Nada obstante, é da beneficiária do *drawback* a obrigação de prestar informações ao órgão competente acerca das importações e das exportações efetivadas, para receber, ao final, a comprovação de adimplemento do regime especial.

Apesar de estranho aos autos documento lavrado pela Secex com informação relativa ao adimplemento ou ao inadimplemento do compromisso de exportação, considero irrelevante esse fato, visto que: (1) o prazo de validade para a entrega do navio estava fixado no dia 30 de janeiro de 1999 [²⁵]; (2) a beneficiária do regime tomou ciência do termo de início de ação fiscal vinte e três meses e doze dias depois, no dia 12 de janeiro de 2001 [²⁶]; (3) dentre os documentos então solicitados estava mencionado o relatório de comprovação do *drawback*.

²² Auto de infração do Imposto de Importação acostado às folhas 19 a 25. Fato gerador ocorrido no dia 18 de julho de 1995.

²³ Auto de infração do Imposto sobre Produtos Industrializados acostado às folhas 26 a 29. Fato gerador ocorrido no dia 4 de agosto de 1995.

²⁴ Regimento Interno da SRF aprovado pela Portaria MF 259, de 24 de agosto de 2001, repetido, *ipsis litteris*, no atual Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF 30, de 25 de fevereiro de 2005, artigo 1º: A Secretaria da Receita Federal, órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda, tem por finalidade: [...] (VII) dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação, recolhimento e controle dos tributos e contribuições e demais receitas da União, sob sua administração; [...].

²⁵ Aditivo 1-98/280-8, emitido em 21 de agosto de 1998, acostado à folha 80, por fotocópia.

²⁶ Termo de início de ação fiscal e aviso de recebimento, acostados às folhas 35 e 36, por fotocópias.

AS

Desse modo, entendo que a Secretaria da Receita Federal exerceu o seu mister sem transpor os limites de sua competência regimental.

Rejeito a preliminar de incompetência da Secretaria da Receita Federal.

Ainda em sede de preliminar, entendo que este colegiado deve conhecer e enfrentar as razões do recurso voluntário sobre a denominada abusiva cobrança de juros de mora equivalentes à taxa Selic bem como à aduzida impossibilidade de aplicação dos juros de mora senão após o transcurso de trinta dias do vencimento do ato concessório do *drawback*, a despeito de serem estranhas à inauguração do litígio, porquanto matéria de direito não é alcançada pela preclusão temporal: ela pode ser conhecida inclusive *ex officio*.

Quanto à invocada decadência dos fatos motivadores dos lançamentos de folhas 19 a 29, entendo-a desmotivada.

Com efeito, decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar por força do disposto no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º [27], e 173 [28] do Código Tributário Nacional.

Na situação fática que se apresenta, importação com suspensão do crédito tributário, não há se falar em pagamento antecipado de tributos. Assim, afasto o artigo 150, § 4º, para considerar pertinente ao caso concreto a regra do artigo 173.

Por conseguinte, é de cinco anos o prazo concedido à Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário, esse prazo é contado a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”²⁹ e o primeiro desafio que se apresenta é identificar o *dies a quo* do prazo previsto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Neste ponto, creio relevante lembrar que o ônus financeiro decorrente da estrutura administrativa do Estado é suportado pela sociedade. Esse ônus é diretamente proporcional ao tamanho e inversamente proporcional à eficiência da estrutura administrativa. Conseqüentemente, não é razoável exigir determinada ação de qualquer órgão do Estado senão direcionada para a consecução do interesse coletivo.

²⁷ CTN, artigo 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

²⁸ CTN, artigo 173: O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (I) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (II) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo 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.

²⁹ CTN, artigo 173, inciso I.

Justi

Fiz essa digressão porque a recorrente considera dever da autoridade administrativa, para prevenir a decadência e sob pena de responsabilidade funcional, promover o lançamento dos créditos de todos os tributos suspensos em face da outorga de benefícios fiscais, inclusive incentivos à exportação, na tese mais favorável ao fisco, com guarda do prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do ano imediatamente subsequente àquele da ocorrência do fato gerador de cada tributo.

Proceder da forma defendida pelo sujeito passivo da obrigação tributária é desperdiçar os já insuficientes recursos públicos para movimentar a máquina da Fazenda Nacional e lançar tributos que somente serão exigidos se infrações às normas tributárias forem praticadas no futuro.

Não é essa a interpretação que faço do inciso I do artigo 173 do CTN.

Como a eficiência da administração pública é um dos princípios enumerados no *caput* do artigo 37 da Constituição Federal³⁰ e o enunciado da norma jurídica pospõe o *dies a quo* para a aferição do prazo nele previsto para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”³¹, considero razoável entender que a Fazenda Nacional deve otimizar o uso de sua máquina de fiscalização direcionando-a para a auditoria de procedimentos em contribuintes com indícios de infrações à legislação tributária.

Logo, como o inadimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial não pode ser anunciado senão depois de esgotado o prazo concedido no ato administrativo de outorga do benefício³², o primeiro dia do exercício seguinte à validade do ato concessório do *drawback* é o *dies a quo*³³ para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 do CTN.

Destarte, rejeito a tese de decadência dos fatos motivadores dos lançamentos efetivados no dia 5 de setembro de 2002.

Ultrapassada a questão da decadência e antes do enfrentamento das demais razões de mérito, entendo irrelevantes para a solução deste litígio dois pedidos de diligências: o primeiro, formulado pela recorrente³⁴, para verificar se o Estaleiro Ilha S.A. (Eisa) entregou o casco EV-416 à Frota Oceânica S.A.; o segundo, proposto pelo conselheiro Zenaldo Loibman, para saber se a Secex acolheu o pedido de cessão do regime aduaneiro especial da recorrente para o Estaleiro Ilha S.A. (Eisa).

³⁰ Constituição Federal, artigo 37 [redação dada pela EC 19, de 1998]: A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]

³¹ CTN, artigo 173, inciso I.

³² Prazo de validade para a entrega da embarcação: 30 de janeiro de 1999 [Aditivo 1-98/280-8, emitido em 21 de agosto de 1998, acostado à folha 80, por fotocópia].

³³ *Dies a quo* para contar o prazo decadencial: 1º de janeiro de 2000.

³⁴ Recurso voluntário, folha 247.

Como as convenções particulares “não podem ser opostas à Fazenda Pública”³⁵, entendo que a comprovação do adimplemento dos compromissos assumidos é da responsabilidade da recorrente. Cabe destacar que somente vinte e cinco dias depois de esgotado o prazo de validade do benefício a recorrente tentou comprovar o parcial adimplemento do *drawback*, sem lograr êxito, bem como pedir aditivo ao ato concessório transferindo para o Estaleiro Ilha S.A. (Eisa) todos os direitos e obrigações contratuais assumidos com a Frota Oceânica [incorporadora da Frota Amazônica S.A.].

Ainda a respeito do benefício do *drawback*, um incentivo à exportação, ele 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 geradores³⁶, então aprovado pelo Decreto 91.030, de 5 de março de 1985, a matéria era regulada em capítulo próprio, nos artigos 314 a 334.

A propósito da modalidade suspensão, 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.

Pelo Ato Concessório 1-94/109-6, de 28 de junho de 1994, com as alterações introduzidas por seus aditivos [³⁷], a ora recorrente assumiu o compromisso de entregar no mercado interno³⁸, para a Frota Amazônica S.A., até o dia 30 de janeiro de 1999, um navio multipurpose de 10.900 TDW e, em contrapartida, foi autorizada a promover a importação de um motor diesel marítimo, marca Man B & W, tipo 5S50MC, com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis nessa operação.

Portanto, entendo como únicos aspectos relevantes para o deslinde dessa questão perquirir a existência e a procedência de denúncia quanto ao inadimplemento do compromisso de entrega da embarcação, seja sob o aspecto da tempestividade, seja sob o aspecto da suficiência.

Feitas essas considerações preambulares, passo ao exame das demais razões de mérito.

Destaco, por oportuno, que uma única infração é apontada como suficiente para caracterizar o inadimplemento do compromisso vinculado ao *drawback*: importação do motor

³⁵ CTN, artigo 123.

³⁶ Período de ocorrência dos fatos geradores: 19 de junho a 10 de julho de 1996.

³⁷ Ato concessório e aditivos acostados às folhas 74, 77 a 80 e 167, por fotocópias.

³⁸ Lei 8.402, de 1992, artigo 1º: São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais: (I) incentivos à exportação decorrentes dos regimes aduaneiros especiais de que trata o art. 78, incisos I a III, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; [...] § 2º São extensivos às embarcações, como se exportadas fossem, inclusive às contratadas, os benefícios fiscais de que tratam os incisos I a V deste artigo.

Handwritten signature

diesel marítimo sem a correspondente entrega da embarcação no mercado interno³⁹ nem a adoção das providências para extinção do regime especial indicadas no artigo 319 do Regulamento Aduaneiro então vigente.

A ora recorrente se contrapõe ao denunciado inadimplemento e o faz mediante oferecimento de: (1) “comprovação parcial de *drawback*”⁴⁰; e (2) pedido de aditivo ao ato concessório, protocolizado no Banco do Brasil no dia 26 de fevereiro de 1999 [⁴¹], anexo a correspondência⁴² por ela expedida na qual relata ao Banco do Brasil o encerramento de suas atividades de construção naval e o repasse para o Estaleiro Ilha S.A. (Eisa) de todos os direitos e obrigações contratuais assumidos com a Frota Oceânica [incorporadora da Frota Amazônica S.A.], bem como faz remissão ao pedido de aditivo como uma alteração para “*drawback* intermediário”.

Da análise do formulário “comprovação parcial de *drawback*” apresentado pela ora recorrente à Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A. resta incontroverso o desejo daquela em demonstrar tão somente a importação de um motor diesel marítimo e de um conjunto de ferramentas. Tanto isso é verdade que o único documento anexo à “comprovação parcial” é o quadro de folha 76 com informações exclusivamente relacionadas à importação levada a efeito pela DI 18481. Igualmente corrobora esse raciocínio o fato de “declaração de importação” ser o único documento assinalado no formulário de “comprovação parcial” para identificar os seus anexos, vale dizer, são estranhos àquele processo de comprovação parcial de *drawback* documentos que ao menos forneçam indícios do adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial ora discutido.

No que respeita à alegada existência de instrumento particular de cessão de contrato de construção celebrado entre Frota Amazônica S.A., Indústrias Verolme-Ishibrás S.A. (IVI) e Estaleiro Ilha S.A. (Eisa), por meio do qual teria sido transferida a construção do casco EV-416 para esta última empresa, esse pacto não é oponível à Fazenda Nacional por força do disposto no artigo 123 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Ademais, são posteriores ao prazo de validade fixado em aditivo ao ato concessório para a entrega da embarcação⁴³ tanto a protocolização do pedido de aditivo vinculado à cessão do contrato de construção naval⁴⁴ quanto a correspondência informando ao

³⁹ Ofício da Frota Oceânica e Amazônica S.A. [incorporadora da Frota Amazônica S.A.], expedido em 3 de junho de 2002, acostado às folhas 120 e 121.

⁴⁰ Comprovação parcial de *drawback* acostado às folhas 75 e 76, por fotocópias.

⁴¹ Pedido de aditivo ao ato concessório acostado à folha 166, por fotocópia.

⁴² Correspondência dirigida ao Banco do Brasil S.A., acostada a folha 165, por fotocópia.

⁴³ Prazo de validade para a entrega da embarcação: 30 de janeiro de 1999 [Aditivo 1-98/280-8, emitido em 21 de agosto de 1998, acostado à folha 80, por fotocópia].

⁴⁴ Data de protocolização do pedido de aditivo ao ato concessório: 26 de fevereiro de 1999 [folha 166].

AS

Banco do Brasil o alegado repasse dos direitos e obrigações contratuais inerentes à construção do casco 416 [45].

Relativamente às multas proporcionais então passíveis de redução, ambas foram modificadas pela primeira instância administrativa de 112,5% para 75%, nestas palavras:

Tratando-se de Regimes Aduaneiros Especiais, é certo afirmar que a autoridade aduaneira possui as informações relativas aos Atos Concessórios concedidos e às importações realizadas ao amparo do Regime de Drawback, podendo concluir, como de fato concluiu no caso em exame, pela ocorrência da infração.

Assim, as várias intimações dirigidas ao contribuinte têm por objetivo oferecer-lhe, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, a oportunidade de demonstrar que, de alguma forma, foram cumpridos os compromissos assumidos relativamente ao Drawback.

Do exposto, depreende-se que a conduta da autuada não prejudicou o conhecimento da infração pela autoridade lançadora. Na verdade, deixou a interessada de aproveitar a oportunidade para demonstrar fatos e apresentar documentos capazes de comprovar a inoocorrência da infração. Assim, resta descaracterizada a motivação do agravamento da penalidade, devendo o lançamento ser alterado, para exigir da interessada a multa de ofício de 75%.

No Imposto de Importação, nessa circunstância, entendo que a decisão recorrida merece reparos.

Penso assim porque a multa lançada estava assentada na Lei 8.218, de 1991, artigo 4º, inciso I e § 1º, e na Lei 9.430, de 1996, artigo 44, § 2º [46]: a primeira preterida pela segunda por força do princípio constitucional da retroatividade benigna da lei penal⁴⁷ que recepcionou o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

⁴⁵ Data da correspondência de folha 165: 25 de fevereiro de 1999.

⁴⁶ Lei 9.430, de 1996, artigo 44: Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (I) de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (II) cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, [...], independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [...] § 2º As multas a que se referem os incisos I e II do *caput* passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (a) prestar esclarecimentos; (b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (§ 2º com redação dada pela Lei 9.532, de 1997; três alíneas incluídas pela lei que alterou a redação do parágrafo) [...].

⁴⁷ Constituição Federal, artigo 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] (XL) a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu; [...].

Entretanto, sem embargo de o lançamento de crédito tributário ser matéria estranha à competência das turmas de julgamento das DRJ, a Primeira Turma da DRJ Florianópolis (SC) entendeu descaracterizada a motivação do aumento da pena básica e acordou por exigir a multa de 75%, prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, não citado no auto de infração: competência privativa de terceiro⁴⁸ usurpada pelo órgão julgante.

No Imposto sobre Produtos Industrializados, a estrutura normativa é diferente: a multa lançada estava firmada na Lei 4.502, de 1964, artigo 80, inciso I, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996, – em virtude do já citado princípio constitucional da retroatividade benigna da lei penal – c/c Lei 4.502, de 1964, artigo 69, inciso I, alínea “a”.

Assim, enquanto a nova redação do artigo 80, inciso I, da Lei 4.502, de 1964 [⁴⁹], fixa a multa em 75% do valor do imposto, o artigo 69, inciso I, alínea “a” [⁵⁰], com a redação dada pelo Decreto-lei 34, de 1966, prevê o aumento de 50% da pena básica nas situações então indicadas.

No que concerne à argumentada ausência de tipicidade penal-tributária, acredito de grande valia salientar que a falta de recolhimento, por si só, é tipo penal da multa de ofício do Imposto sobre Produtos Industrializados⁵¹ e, nos casos de inadimplemento do compromisso de exportar e na renúncia ao benefício, as mercadorias admitidas no *drawback* sem emprego no processo produtivo de bens, nem devolvidas ao exterior ou reexportadas, nem destruídas sob controle aduaneiro, são necessariamente destinadas para consumo interno, com incidência dos tributos então suspensos, segundo a inteligência do artigo 319 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985 [⁵²], com a redação dada pelo Decreto 636, de 1992.

⁴⁸ CTN, artigo 142: Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único: A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

⁴⁹ Lei 4.502, de 1964, artigo 80: A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício: (I) setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória; [...] (*caput* e inciso I com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996).

⁵⁰ Lei 4.502, de 1964, artigo 69: A majoração da pena obedecerá aos seguintes critérios: (I) nas infrações não qualificadas. (a) ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência específica, a pena básica será aumentada de 50%; [...] (*caput* e inciso I com a redação dada pelo Decreto-lei 34, de 1966, alíneas incluídas pela norma que alterou a redação do *caput* e do inciso).

⁵¹ Lei 4.502, de 1964, artigo 80, *caput* e inciso I, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996 [neste voto já reproduzida em nota de rodapé].

⁵² Regulamento Aduaneiro, artigo 319: As mercadorias admitidas no regime que, em seu todo ou em parte, deixem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas ao seguinte procedimento: (I) no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, no prazo de até trinta dias da expiração do prazo fixado para exportação: (a) devolução ao exterior ou reexportação; (b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; (c) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes. [...] (III) no caso de renúncia ao benefício, deverá ser adotado, no momento da renúncia, um dos procedimentos previstos no inciso I.

for

Como a falta de pagamento do tributo, com os acréscimos legais devidos, é matéria incontroversa, entendo irreparável o lançamento da multa de ofício de 75% do Imposto sobre Produtos Industrializados devido.

No último ponto objetado no recurso voluntário, não vislumbro nenhum conflito entre a imposição de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais 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.

Além disso, também não socorre à recorrente a aduzida impossibilidade de aplicação dos juros de mora no período compreendido entre o vencimento da obrigação tributária principal e o trigésimo dia posterior ao vencimento do ato concessório do *drawback*. Ao revés do entendimento manifestado pela Segunda Câmara deste Conselho e pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambas por maioria de votos, o Código Tributário Nacional, no *caput* do artigo 161, impõe a cobrança de juros de mora sobre o “crédito não integralmente pago no vencimento [...], seja qual for o motivo determinante da falta”⁵³.

Com efeito, nenhuma dúvida há a respeito da suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face do regime aduaneiro especial. No entanto, a suspensão da exigibilidade não tem o condão de modificar a data do vencimento da obrigação tributária principal. Portanto, derogada a condição suspensiva sem a entrega da embarcação no mercado interno⁵⁴ nem a adoção das providências para extinção do regime especial indicadas no artigo 319 do Regulamento Aduaneiro então vigente, o crédito tributário torna-se exigível com incidência dos juros de mora desde a data do vencimento da obrigação.

Acerca do recurso de ofício, nenhuma reversão entendo pertinente na parte do acórdão *a quo* que beneficiou o sujeito passivo da obrigação tributária por excluir da exigência fiscal a multa do controle administrativo das importações⁵⁵ e dela também expurgar o indevido aumento da pena básica de 75% para 112,5%: esta, porque nenhum prejuízo ao conhecimento dos fatos ligados à infração denunciada foi provocado pelo sujeito passivo da obrigação

Parágrafo único. Na hipótese da alínea “c”, inciso I, deste artigo, os tributos suspensos deverão ser pagos com os acréscimos legais devidos. [artigo 319 com redação dada pelo Decreto 636, de 1992].

⁵³ Lei 5.172, de 1966, artigo 161, *caput*: O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

⁵⁴ Ofício da Frota Oceânica e Amazônica S.A. [incorporadora da Frota Amazônica S.A.], expedido em 3 de junho de 2002, acostado às folhas 120 e 121.

⁵⁵ DL 37, de 1966, artigo 169, inciso III, alínea “d”, alterado pelo artigo 2º da Lei 6.562, de 1978, e regulamentado pelo artigo 526, inciso IX, do RA aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985 [RA, artigo 526: Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas: (IX) descumprir outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de Guia de Importação ou de documento equivalente, não compreendidos nos incisos IV a VIII deste artigo: multa de 20% (vinte por cento) do valor da mercadoria.].

tributária; aquela, porque não demonstrada a necessária correspondência entre a infração denunciada (inadimplemento do *drawback*) e o tipo penal (descumprimento de requisitos de controle administrativo da importação).

Com essas considerações, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a multa proporcional do Imposto de Importação (75%) adicionada ao crédito tributário por ocasião do julgamento de primeira instância administrativa.

Sala das Sessões, em 12 de junho de 2007


TARÁSIO CAMPÊLO BORGES - Relator