



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Recurso nº : 129.682  
Acórdão nº : 302-37.206  
Sessão de : 07 de dezembro de 2005  
Recorrente : INDÚSTRIAS VEROLME – ISHIBRÁS S/A - IVI  
Recorrida : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

DRAWBACK SUSPENSÃO – TRANSFERÊNCIA DOS COMPROMISSOS ASSUMIDOS EM ATO CONCESSÓRIO A TERCEIROS, SEM ANUÊNCIA DO ÓRGÃO COMPETENTE – INADIMPLEMENTO.

**1 – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA** - O termo inicial para contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao do recebimento do Relatório de Comprovação de Drawback, emitido pela SECEX e encaminhado à SRF.

**2 – TRIBUTOS EXIGIDOS – I.I. E IPI VINCULADO.**

Não comprovado o adimplemento do compromisso assumido no Ato Concessório a que se refere o regime de “Drawback” envolvido, faz-se correta a exigência dos tributos incidentes sobre os bens importados.

**3 – MULTA DO ART. 526, IX, REGULAMENTO ADUANEIRO/85 INCABÍVEL A APLICAÇÃO DESSA PENALIDADE, POR FALTA DE TIPIFICAÇÃO LEGAL.**

**4 – MULTA ART. 364, II, RIPI/82 (ART. 80, I, DA LEI 4.502/64, COM A REDAÇÃO DADA PELO 45, LEI 9.430/96).** INCABÍVEL TAL PENALIDADE NO CASO DE IMPORTAÇÃO, POIS QUE NÃO OCORREM AS HIPÓTESES INDICADAS NO DISPOSITIVO LEGAL MENCIONADO, TAMPOUCO A PREVISÃO LEGAL PARA EQUIPARAÇÃO DE “NOTA FISCAL” À “DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.”

**5 – JUROS DE MORA – INCIDÊNCIA.**

NO CASO DE INADIMPLEMENTO NO REGIME ESPECIAL DE DRAWBACK, A INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA SÓ OCORRE APÓS O DECURSO DE 30 (TRINTA) DIAS SUBSEQÜENTES AO TÉRMINO DO PRAZO, FIXADO NOS RESPECTIVOS ATOS CONCESSÓRIOS, PARA O CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS PELA CONTRIBUINTE.

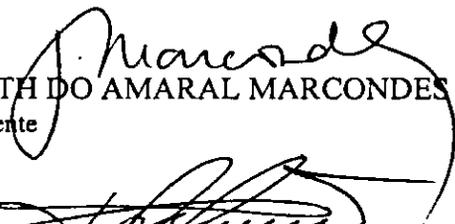
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

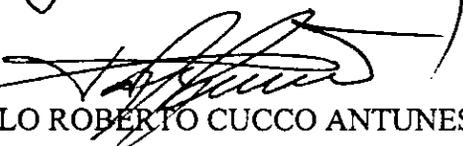
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência argüida pela recorrente. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cucco Antunes, relator,

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Luis Antonio Flora e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). No mérito, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso para excluir a multa do art. 526, inciso IX do RA e os juros de mora anteriores ao término do prazo para cumprimento do Regime de Drawback, estabelecido nos Atos Concessórios e por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para excluir a penalidade capitulada no art 80, inciso I da Lei 4.502/64 com a redação dada pelo art 45 da Lei 9.430/96, nos termos do voto do Conselheiro relator, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Designada para redigir o voto quanto a preliminar de decadência a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
Presidente

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
Relator

Formalizado em:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinho Oliveira Machado e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Ausentes os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Daniele Strohmeier Gomes e a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira. Fez sustentação oral o advogado Dr. Julio Cezar Fonseca Furtado, OAB/RJ - 9.852.

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

## RELATÓRIO

Contra a empresa acima indicada foram lavrados Autos de Infração pela IRF-RIO DE JANEIRO, acostados às fls. 15/137 e 138/214, para as seguintes exigências:

**A) Imposto sobre a Importação;** juros de mora; multa proporcional (art. 4º, I e § 1º, da Lei nº 8.218/91; alterado pelo art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96 e art. 106, II, “c”, do CTN); multa do controle administrativo das importações (art. 169, III, “d”, do D.L. 37/66, com as alterações do art. 2º da Lei nº 6.562/78, regulamentado pelo art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. 91.030/85), totalizando R\$ 8.325.461,68.

**B) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);** juros de mora; multa proporcional (art. 80, I, da Lei 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei nº 9.430/96, c/c arts. 69, I, “a”, da Lei nº 4.502/64 e 106, II, “c”, do C.T.N.), totalizando R\$ 2.986.362,98.

As exações fiscais, totais, atingem ao montante de R\$ 11.311.824,66

A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constante de fls. 16 e 139, diz o seguinte:

001 – INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR E/OU FORNECER NO MERCADO INTERNO – DRAWBACK SUSPENSÃO.

Em conformidade com o exposto no Termo de Constatação II anexo a este Auto de Infração, o importador, por meio da DI/DSI de nº 18.480, registrada em 19/07/95, submeteu ao regime aduaneiro especial de drawback, na modalidade suspensão, um motor diesel marítimo, marca Man B & W, tipo 5S50MC, classificável na Tarifa Aduaneira do Brasil no código 8408.10.0000. Esta importação foi feita ao amparo do Ato Concessório 1-94/108-8, que concedeu o prazo de quatro anos e seis meses para a utilização dos bens no processo produtivo do beneficiário. Ao término deste prazo, deveria ocorrer o fornecimento da embarcação EV 415 mas, findo este prazo, o beneficiário não comprovou esse fornecimento nem ter tomado alguma das providências elencadas no art. 319 do RA, resolvendo-se a suspensão e exigindo-se os tributos devidos. Os demais lançamentos referem-se à mercadorias importadas ao

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

amparo dos atos concessórios 1-94/102-9 e 1-95/015-7. Estas importações foram feitas no período de garantia de aproximadamente 06 meses após a entrega das respectivas embarcações mas, verificados os documentos fornecidos pelo armador, não foram encontradas ocorrências que as justificassem”

Na realidade todos os fatos que ensejaram os lançamentos tributários em epígrafe estão delineados no TERMO DE CONSTATAÇÃO ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO II, encontrado às fls. 215 até 222 dos autos e cuja transcrição entendo importante figurar no presente julgado, o que faço no seguimento.

Procedo também à sua integral leitura no julgamento, para perfeito entendimento de meus I. Pares:

**“TERMO DE CONSTATAÇÃO ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO II**

Razão Social: Industrias Verolme-Ishibras S.A. – IVI  
Endereço: Rua General Gurjão, 02-Cajú-Rio de Janeiro- CEP 20931-040  
CNPJ: 28.500.320/0001-20  
Momento da Lavratura: Data 03/12/2002 – Hora: 22:07  
Origem da Ação Fiscalizadora: FM 2000-00.533-7

*A Ação fiscal objeto da FM 2000-00.533-7 teve início em 28/09/2000 e tinha como escopo os atos concessórios vencidos entre 01/1995 e 02/2000. Procurando determinar os números dos atos concessórios, consultei o arquivo da IFR/RJ e encontrei apenas pequena parte dos atos, aditivos e relatórios – 31 de um total de 163 – que, como depois se verificou, estavam na condição inicial estabelecida na FM. Tendo percebido, desde logo, que o arquivo da IRF poderia estar incompleto, principalmente pela existência de aditivos sem o próprio ato, resolvi intimar o contribuinte a informar e apresentar os atos, aditivos e relatórios que tivessem vencido no prazo estipulado (fls. 231) mas o contribuinte respondeu apenas que se encontrava impossibilitado de fornecer as informações solicitadas pois os documentos referentes ao período encontravam-se no DECEX, compondo processo de encerramento relativo à Comprovação de “Drawback”. Reintimado (fls. 245), o contribuinte não respondeu e, por este motivo, foi autuado por embarço à fiscalização (fls. 247). Em resposta à nova reintimação, o contribuinte informou que, por estar a empresa sem obras a algum tempo e pelo fato das pessoas que trabalhavam à época não terem sido encontradas, tinha dificuldade de fornecer, em tempo hábil, as informações e documentos solicitados (fls. 256). A seguir apresentou, de forma parcelada e sempre muito incompleta, diversos livros, talonário e declarações de importação da empresa.*



*Percebendo-se que havia poucas chances de obtenção, pelo contribuinte, dos dados necessários à ação fiscal optou-se por solicitar à SECEX o fornecimento de cópias dos atos concessórios, aditivos e relatórios ao mesmo tempo em que se pedia às unidades da SRF que procederam ao desembaraço das DI's no regime de "Drawback" que remetesse cópias das mesmas (fls. 260 e fls. 383 a fls. 385). Após a entrega dos documentos solicitados a SECEX (fls. 269 a 382 e 394 a 440), constatei que os relatórios de comprovação de "Drawback" continham apenas os anexos referentes às importações, estando faltando àqueles referentes às exportações ou fornecimentos no mercado interno ou de outras formas de extinção do regime. Objetivando obter estes documentos oficiou-se a SECEX em 27/12/2001 e 13/03/2002 (fls. 454 e 389), mas não se tem conhecimento de qualquer resposta até o momento. As declarações de importação recebidas relevantes para o presente auto se encontram nos anexos I a III.*

A seguir, de conhecimento dos atos concessórios que estariam no escopo da ação fiscal, assim como de seus respectivos objetos e vencimentos, intimou-se o contribuinte a informar e apresentar os números das notas fiscais de fornecimento das embarcações (fls. 461). Novamente, o contribuinte respondeu parcialmente a intimação e teve que ser sucessivamente reintimado (fls. 468 e 472). Após múltiplas comunicações de ambas as partes o contribuinte não logrou informar nem apresentar a nota de fornecimento referente à embarcação EV-415, compromisso de fornecimento no mercado interno do ato concessório nº 1-94/108-8.

*Em face de mais esta dificuldade, resolveu-se intimar os contratantes a confirmar o fornecimento das embarcações. Intimou-se, entre outras, a empresa Frota Oceânica e Amazônica S.A., CNPJ 58.127.689/0001-68, contratante da EV-415, a informar a data de entrega da mesma (fls. 479). Em 08/02/2002, a Frota Amazônica declarou que a EV-415 havia sido entregue em 17/07/98 pelo Estaleiro Ilha S.A mas a nota fiscal de fornecimento da embarcação não foi apresentada, embora tenha sido solicitada naquela mesma ocasião.*

*As embarcações EV-416 – Frotasantarem – e EV-415 – Frotamacau, ambas contratadas pela Frota Oceânica e Amazônica – que incorporou a Frota Amazônica – apenas possuíam registro provisório no REB, diferentemente das demais embarcações da empresa que possuem o registro definitivo. O registro provisório pode ser concedido para embarcações em construção sendo este o caso da embarcação EV-416. A Frota Oceânica e Amazônica informara que esta última encontrava em construção e não havia sido entregue, tendo sido este fato o objeto do auto de infração do processo de nº 10074.000485/2002-00.*



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

*Consideradas as condições diferenciadas das embarcações EV-415 e EV-416 resolveu-se reintimar o armador a apresentar a nota fiscal de fornecimento da EV-415, o que foi feito em 09/09/2000 (fls. 762). Em sua resposta este não apresenta a nota nem informa que não a tem, solicitando, apenas, mais 30 dias para sua apresentação (fls. 788). Novamente reintimado ao processo 10074.000617/2002-95, não respondeu.*

*O contribuinte, por sua vez, em resposta às intimações de 06/08/2002 e 13/08/2002, informa que a construção das embarcações EV-415 e EV-416 foi transferida, por contrato particular entre as partes interessadas, do Estaleiro Verolme para o Estaleiro Ilha em 05/01/96.*

*Observou-se, também, que, no caso dos atos concessórios 1-94/102-9 e 1-95/015-7 havia grande volume de importações efetuadas após o fornecimento das respectivas embarcações, dentro do período de garantia. Os valores foram de US\$ 5.789.366,28 e US\$ 483.288,72, respectivamente 29,48% e 10,2% do total importado em cada ato. Procurando verificar-se as importações cursadas durante a garantia, em 09/09/2002 intimou-se a Petrobrás, contratante das embarcações, a informar as ocorrências daquele período. A empresa respondeu à intimação em 18/10/2002 e 25/11/2002. Os documentos entregues encontram-se nos anexos IV e V deste processo.*

Ressalto, neste momento, que a lei 8.402/92 estendeu, no parágrafo 2º do art. 1º, às embarcações os benefícios do "Drawback", como se estas exportadas fossem. Entende-se, daí, que, pela equiparação prevista na lei, quando as normas regulamentadoras do regime citam compromissos de exportações estão tratando também dos compromissos de fornecimento no mercado interno de embarcações. Estas últimas tem, neste caso, o mesmo tratamento quanto aos benefícios do regime e quanto às condições normativas de regência.

A data limite do fornecimento da EV-415 era, segundo o aditivo de nº 1-98/279-4 (fls. 371), de 30/01/99. Sendo o prazo máximo de suspensão de tributos devidos na importação de bens de longo prazo de industrialização de cinco anos, não poderia haver extensão da data limite para entrega do bem para além de 18/07/2000.

Transcrevo, a seguir, o disposto nos arts. 149 e 123 do Código Tributário Nacional – Lei 5.172/66 – e no art. 515 do Anexo VI do Comunicado DECEX 21/97, verbis:

Art. 149 – O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:



I-...;

II-...;

III – quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

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

5.15 Na comprovação do fornecimento, a beneficiária deverá apresentar:

a) via original de sua Nota Fiscal – 2ª via (via do emitente);

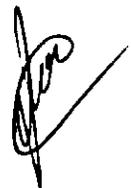
b) cópia da 1ª via (via do destinatário) de sua Nota Fiscal, contendo declaração original, firmada e datada, do recebimento em boa ordem da embarcação.

Assim, apesar de legalmente obrigado e após numerosas solicitações do fisco, o contribuinte não comprovou, na forma da lei, o fornecimento da embarcação EV-416 pela apresentação da nota fiscal, inadimplindo, desta forma, o compromisso de fornecimento no mercado interno que se equipara, por lei, à exportação.

O suposto fornecimento do bem por uma terceira pessoa, que, no caso, seria o Estaleiro Ilha, também não adimpliria o compromisso do “Drawback” que foi assumido pelo beneficiário e aceito pela SECEX. Para estes casos existe a previsão legal do “Drawback” intermediário em que o primeiro industrializador transfere o bem semi-acabado para o segundo que o exportaria ou forneceria. Foi precisamente isto que, se alega, teria ocorrido mas sem a necessária sanção da SECEX.

Destaco que o contrato firmado entre as partes não pode ser oposto à Fazenda Pública para alteração do beneficiário do ato concessório que é quem, em última análise, tem a obrigação de exportar e/ou fornecer o bem compromissado e responde pelo inadimplemento da condição.

*O relatório de comprovação do benefício registra a importação de um motor diesel marítimo, efetivada em 18/07/95, em regime de “Drawback”, destinado à construção da mesma embarcação (fls. 372). Esta importação foi feita pela DI de nº 18.840 da Alfândega*



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

*do Porto do Rio de Janeiro. Apurou-se, também, que havia outra importação pertencente ao mesmo ato realizada pela DI nº 37.075 de 13/0/96 (SIC) referente a um modelo reduzido de navio.*

*Pesquisas posteriores efetivas nos sistemas Sinal 07, LinceFisc 97 e Siscomex Exportação não encontraram recolhimentos de tributos ou reexportação que pudessem comprovar a adoção, pelo contribuinte, de outras medidas previstas na norma legal para extinção do regime.*

Então, considerando a data limite máxima para o fornecimento do bem, a não comprovação da entrega do mesmo pelo contribuinte e pela Frota Amazônica, o suposto fornecimento do bem por pessoa diferente do beneficiário, as pesquisas efetuadas nos sistemas da SRF e o silêncio da SECEX quanto à situação do ato concessório nº 1-94/108-8, considerou-se resolvida a suspensão e exigidos os tributos devidos, que foram lançados neste auto de infração para defesa dos interesses da Fazenda Nacional.

*Com relação às importações efetuadas nos períodos de garantia das embarcações fornecidas nos atos concessórios 1-94/102-9 e 1-95/015-7 verificou-se, nas declarações de importação, que grande parte destas estavam gravadas com os códigos 99 e 100 logo após o código do item importado. Este procedimento é muito incomum e o contribuinte não usou deste expediente nas importações normais informando na DI apenas o código do item. As importações com estes código respondem por 98,7% e 83,1%, respectivamente, dos totais do período de garantia.*

As DI's gravadas com os códigos 99 e 100 normalmente fazem referência à um navio com especificação diferente daquele do ato concessório. No caso do ato 1-94 a especificação do ato concessório é de "Navio Tanque de 36.000t" mas em algumas DI's deste tipo consta "Navio Tanque de 33.000t". Muitas dessas declarações se referiam à sistemas completos e, muitas vezes, duplicados. Por exemplo, as DI's 12.946 e 12.948 nacionalizaram dois sistemas fixos e iguais de combate à incêndio por espuma com valor de US\$ 160.665,45 cada um e as DI's 30.273 e 30.629, dois sistemas de supervisão de máquinas. A tabela anexa às fls. 223 sumariza as importações citadas e a tabela anexa às fls. 228 mostra as repetições de itens nestas importações.

*Comparando-se o material importado com as ocorrências na garantia apresentada pelo armador não se encontrou motivos para estas importações. As ocorrências na garantia são, tipicamente, consertos de vazamentos, ajustes de sistemas, correção de pinturas, fixação de placas indicativas, erros de indicação, entrega de manuais, pequenos defeitos e desvios de especificação. Não foi*



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

*encontrada ocorrência que determinasse a completa substituição de um sistema qualquer ou de botes salva-vidas, balsas infláveis, sistemas de antena coletiva e de TV e rádio, roupas de imersão, sinos e gongos, máquinas de lavar e secar, entre outros.*

*Assim, restando demonstrado que estas importações não serviriam, nem serviram de fato, a atender aos eventos da garantia, não há motivos para que as mesmas tivessem sido feitas ao amparo dos atos concessórios 1-94/102-9 e 1-95/015-7, pois não se destinavam às embarcações EV-419 – Itaituba – e EV-417 – Poti. Fica, portanto, caracterizado o inadimplemento do compromisso de fornecê-las e motivado o lançamento.*

Os lançamentos efetuados não prejudicam a possibilidade do contribuinte apresentar, em sua defesa, todos os documentos e elementos estes que não foram apresentados ao longo do procedimento fiscal, apesar das reiteradas solicitações da autoridade fiscal.

A atitude do contribuinte fiscalizado de não fornecer ou de fornecer de forma esparsa e incompleta as informações e/ou documentos solicitados pelo fisco dificulta sobremaneira a atividade fiscal alongando-a além do desejado. O objetivo inicial de lançar os tributos devidos em apenas um único auto de infração, o que poderia facilitar a defesa do contribuinte, ficou prejudicado face à própria atitude do mesmo. Não há como se esperar indefinidamente as respostas necessárias à caracterização de outras infrações, se estas existirem, estando caracterizada a infração presentemente lançada. Assim, este auto de infração encerra, juntamente com o auto lavrado no processo 10074.00485/2002-00, os trabalhos desenvolvidos na FM 2000-00.5433-7 (fls. 14).

*Relativamente à decadência, entendo que o início da contagem de prazo para determinação da decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário decorrente de inadimplemento do regime de “drawback” dar-se-ia no primeiro dia do ano seguinte ao da emissão do Relatório Final de Comprovação de Drawback. Isto está plenamente de acordo com o disposto no inc. I do art. 173 do Código Tributário Nacional:*

“Art. 173 do CTN: O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 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;



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

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.”

*Estando as autoridades competentes impedidas de auditar o compromisso de exportar antes de ocorrido a data-limite para o cumprimento e, naturalmente, podendo o beneficiário adimpli-la no último dia, não poderia ser efetuado o lançamento dos tributos devidos até aquela data. Por outro lado, mesmo essa data só se torna definitivamente conhecida quando houver a apresentação do Relatório Final de Comprovação pelo beneficiário, pois a SECEX pode, sempre, emitir aditivos que prorroguem esta data.*

*O disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN é importante na análise desta questão. Conforme aquele artigo, fica lançado por homologação e definitivamente extinto, pelo pagamento antecipado, o crédito correspondente ao valor declarado de tributos devidos no momento do registro da declaração de importação, que no caso de “drawback” é sempre zero. Estaria, conseqüentemente lançada, recolhida e definitivamente extinta somente a parcela de tributo declarada de valor zero. As diferenças de crédito tributário eventualmente apuradas podem ser sempre constituídas pelo lançamento de ofício previsto no art. 149 do CTN, dentro do prazo decadencial previsto no art. 171 do CTN. Se assim não fosse, considerando-se que o prazo de suspensão de tributos concedidos aos bens de longo prazo de industrialização é de cinco anos e que existe a possibilidade de adimplemento da condição pelo beneficiário até o último dia, impedido a Fazenda Pública de, neste prazo, fiscalizar ou lançar os tributos suspensos, ficaria expropriado, de forma definitiva, o direito desta última de fiscalizar e lançar tributos para os regimes concedidos nesta condição.*

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 IX do art. 526 do Regulamento Aduaneiro.”

O processo recebido por este Relator compõe-se de 04 (quatro) volumes, com 01 (um) apenso, sendo que entre o início do procedimento fiscal (Vol I) e o encerramento do procedimento (Vol. IV), foram numerados documentos até fls. 845 (oitocentos e quarenta e cinco).

Regularmente cientificada a Autuada apresentou Impugnação em data de 27/12/2002, às fls. 846 até 855, com anexos até fls. 969.



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Após longos comentários relatando os fatos que envolvem o procedimento fiscal em comento, inclusive contados desde a obtenção dos Atos Concessórios indicados, elabora seus argumentos de defesa a partir do tópico III – DA AUTUAÇÃO E SEU OBJETO, que vão a seguir transcritos:

### “III – DA AUTUAÇÃO E SEU OBJETO

O objeto da autuação é a importação de um motor sob o regime de Drawback para o Casco EV-415 ao amparo da Declaração de Importação nº 95/018480/001, sob a alegação de que aquele equipamento deixou de ser aplicado no Casco anteriormente citado, vez que não fora comprovada a sua exportação, de tal forma que os benefícios usufruídos pela Impugnante através do Drawback teriam que ser cancelados obrigando-a, assim, a recolher os tributos que deixaram de ser recolhidos por ocasião da entrada do motor.

A importação do motor, objeto da autuação, concretizou-se em 1995, conforme DI acima referida, porém, em 05 de janeiro de 1996, a Impugnante através de um INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO DE CONTRATO DE CONSTRUÇÃO CELEBRADO ENTRE A FROTA AMAZÔNICA S/A., INDÚSTRIAS VEROLME-ISHIBRAS S/A.-IVI E EISA ESTALEIRO ILHA S/A., a construção do Casco EV-415 fora transferido para o Estaleiro EISA, cuja aplicação pode ser perfeitamente comprovada, donde se conclui que não houve mudança na destinação do equipamento, havendo, isto sim, uma mudança da pessoa jurídica importadora para efeito de comprovação da aplicação do material importado, porém, quanto a esta nova situação, a Impugnante está tentando legitimá-la, como a seguir se verá.

A construção do Casco EV-415, foi contratado com a Frota Amazônica S/A e recebeu do SECEX o Ato Concessório I-94/108-8, datado de 28 de junho de 1994, para amparar as importações sob o regime Drawback.

Em face da negociação anteriormente citada, a Impugnante, através da Carta IVIDCI-99.139, de 25 de fevereiro de 1999, solicitou a alteração do citado Ato Concessório (vide anexos), convertendo a operação de DRAWBACK para DRAWBACK INTERMEDIÁRIO. Ocorre porém, que até a presente data o SECEX não concedeu a alteração solicitada, conseqüentemente o compromisso/benefício do Ato Concessório ficou sob a responsabilidade da Impugnante.

Finalmente, todos os materiais e equipamentos foram entregues ao ESTALEIRO ILHA S/A – EISA, para que não houvesse solução de continuidade no desenvolvimento da obra, possibilitando o término do Casco EV-415. A Frota Amazônica, devidamente intimada pela Autoridade Fiscalizadora, informou, em 08 de fevereiro de 2002,



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

que o caso EV-415 fora entregue pelo Estaleiro Ilha S/A no dia 17 de julho de 1998, estando, desta feita, perfeitamente cumprida a operação de DRAWBACK, regime ao qual fora amparado o motor do CASCO EV-415, ora discutido.

ii) Dos Cascos nºs 417 e 419

A empresa foi autuada sob a alegação de importar mercadorias diversas amparadas pelos Atos Concessórios nºs I-95/015-7 (417) e I-94/102-9 (419) como se fossem para os citados cascos quando na verdade as mercadorias foram aplicadas nos cascos B-99 e B-100, identificadas nas DI's conforme exemplo abaixo:

**“DI 12.949 de 31/05/96 – Sistema de combate a incêndio por espuma para navio tanque de 33.000 TDW da PETROBRÁS – Item 46.002/46.004-099 – características do casco B-99 sendo importado o ato concessório do casco 419 que é um navio tanque de 55.000 TDW.”**

A construção dos cascos 417 e 419 fora encomendada pela PETROBRÁS a CCN (Companhia Comércio e Navegação), e posteriormente, transferida para a EMAQ/IVI, para, finalmente, ser a construção concluída pela EISA, apesar, de ainda, estar sob a responsabilidade da IVI, cuja importação continuou amparada pelos Atos Concessórios I-95/015-7 (417) e I-94/102-9 (419).

Os cascos B-99 e B-100 foram encomendados pela PETROBRÁS à IVI, porém, a construção de ambos os cascos fora concluída pela EISA, sob a responsabilidade da IVI, cuja importação fora amparada pelos Atos Concessórios I-94/140-1 (B-99) e I-94/141-0 (B-100).

Como pode ser verificado todas as embarcações (Cascos 417, 419, B-99 e B-100), foram encomendadas pela PETROBRÁS, o que de certa forma provocou um ligeiro engano na inscrição dos materiais por ocasião da expedição dos Atos Concessórios respectivos, sem que a recorrente tivesse qualquer intuito de prejudicar a Fazenda Nacional.

Alega a autoridade fiscal que a recorrente não apresentou a documentação solicitada ou o fez de forma esparsa, não contribuindo satisfatoriamente com o objetivo da fiscalização, dificultando, destarte, o desfecho do evento.

Esta, jamais, foi a intenção da recorrente, mesmo porque, com tal atitude, estaria prejudicando a si própria. A verdade, porém, é que passou por diversas transformações societárias, cuja documentação produzida no período, em alguns casos, se perdera pelos arquivos,



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

por motivo de substituição de pessoal, inclusive, até pela burocracia advinda da incorporação levada a efeito pela recorrente.

A documentação encontrada é o resultado do que, na época, fora possível realizar. As dificuldades da recorrente em contatar e se reunir com os órgãos governamentais, a fim de solucionar os problemas inerentes à área eram muito grandes. O fato, é que todas as importações realizadas pelos atos concessórios retro citados foram devidamente aplicadas nas embarcações a que eram destinadas.

É evidente que referidas embarcações foram construídas sob amparo da Lei nº 8.402/92, tanto na parte inerente às importações necessárias com os benefícios do "Drawback", como se exportadas fossem, bem como, no que se refere ao mercado interno. As embarcações foram todas entregues, com todo o material aplicado. Não trazendo quaisquer prejuízos à Fazenda Nacional, ao contrário do alegado pela autoridade fiscal.

Como se pode verificar no Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração II, o que houve foi a constatação de enganos formais, como por exemplo, descuido na gravação da mercadoria importada no ato concessório correto, apesar de não macular a destinação final. Com efeito, houve erros de formalidade, porém, em momento nenhuma mercadoria deixou de ser aplicada nas embarcações a que era destinada.

Portanto, penalizar a recorrente com o pagamento de todos os tributos, somente porque não cumprira as formalidades atinentes ao caso, é verdadeiramente, um absurdo. A empresa não se esquiva da responsabilidade sobre os eventuais erros de formalidade a que dera causa, porém, não se conforma com penalidades pecuniárias por falta de recolhimento ou pagamento de tributos, quando é de inteira sabência tratar-se de operações perfeitamente isentas pela Lei nº 8.402/92.

A empresa autuada entende, que a constituição do crédito tributário que é determinada pelo lançamento, fator preponderante para o início da contagem do prazo da DECADÊNCIA (que é o direito da Fazenda Pública cobrar o crédito tributário), dá-se com a emissão do Ato Concessório, no qual são verificadas todas as condições necessárias ao mérito da operação. Desta feita, é o momento em que é determinado o fato gerador da obrigação tributária, a matéria tributável, etc, conforme delineado pelo art. 142, do CTN.

Neste momento, *ipso facto*, começa a fluir os 5 (cinco) anos para efeito de determinar-se o primeiro dia do exercício seguinte àquele



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

Com efeito, não constituído o crédito tributário pelo lançamento dentro dos 5 (cinco) anos acima descritos não mais a Fazenda Pública tem direito de cobrá-lo alegando que o marco inicial é a emissão do Relatório Final de Comprovação de Drawback.

Tanto assim, que o prazo de construção da embarcação normalmente pactuado é de 2 (dois) anos, dentro dos quais é possível a Fazenda Nacional constatar a boa aplicação do material importado sob o regime do Drawback conforme os atos concessórios respectivos.

O que não é razoável é a Fazenda Nacional querer verificar a situação operacional do Drawback, depois de passados vários anos da entrega da embarcação, donde há de se convir que não mais será possível uma verificação plena da aplicação do material importado sob o regime Drawback concretamente, vez que, a embarcação já estaria em atividade, inclusive pelo exterior.

Na decadência, conforme empregada pela Autoridade Fiscalizadora (art. 173, do Código Tributário Nacional), para reclamar o crédito tributário, se exige a manifestação de vontade constitutiva do direito, dentro de certo prazo, tal manifestação deve ser clara e precisa, desde logo, não podendo ser considerada como tal o simples início de constituição do crédito tributário. A partir da data da expedição dos atos concessórios, pelo prazo de 5 (cinco) anos, a Fazenda Pública teria que se manifestar dentro de um período de tempo razoável, e iniciar a fiscalização, principalmente levando-se em conta a construção da embarcação pelo prazo de 2 (dois) anos.“

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Florianópolis – SC, pelo ACÓRDÃO DRJ/FNS Nº 2.324, de 28 de março de 2003, julgou procedente o lançamento, conforme Ementa às fls. 877, que se transcreve, *verbis*:

“Assunto: Regimes Aduaneiros  
Exercício: 1995, 1996  
Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO

Considera-se descumprido os termos avençados em ato concessório de *drawback* suspensão quando a beneficiária fabricante, sem a anuência da SECEX, por meio de contrato particular com terceiros fabricante, transfere a esses as mercadorias importadas com suspensão de impostos com base no ato concessório e não comprova, nos termos da legislação específica, a exportação ou a entrega em território nacional, conforme o caso, do produto convencionado.

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

O emprego dos produtos importados com base em um ato concessório, que disponha de exportação ou entrega em território nacional de mercadoria específica, não pode ser miscigenado com produtos importados com base em outros atos concessórios, ainda que a encomenda dos diversos materiais industrializados específico, que devem resultar desses produtos, seja procedida pela mesma empresa.

Lançamento Procedente.”

Em sua fundamentação a 2ª Turma de Julgamento da DRJ afastou, de pronto, a preliminar de decadência argüida pela Autuada.

Após longas considerações jurídicas e doutrinárias, a Turma definiu, dentre outras coisas, que tomando por base as disposições do art.173, inciso I, do CTN, o lançamento tributário em questão, tendo por base os Atos Concessórios indicados, poderia ter sido efetuado até o dia 01/01/2003. Tendo a Autuada tomado ciência em 05/12/2002, não ocorreu a alegada decadência.

Quanto ao mérito, seus fundamentos, em resumo, são os seguintes:

- O contrato particular que a autuada celebrou com a EISA – Estaleiro Ilha S/A, mesmo com autorização da Frota Amazônica S/A não tem nenhum valor perante a Administração Federal que deve simplesmente analisar se os termos contratados no Ato Declaratório em comento foram ou não cumpridos;

- O Ato Concessório nº 1-94/102-9, de fl. 270, foi emitido em 21/06/1994, o Ato Concessório nº 1-94/108-8 de fl. 369 em 28/06/1994 e o Ato Concessório nº 1-95/015-7, de fl. 395, em 23/01/12995, todos, portanto, com datas anteriores a 05/01/1996 (celebração do contrato de construção entre a Autuada e a EISA – Estaleiro Ilha S/A).

-Tendo em vista que os Atos Declaratórios em questão tiveram a peticionaria como beneficiária e foi ela que procedeu às importações referentes às DIs em tela, eventual mudança de escopo, de qualquer forma, não exclui sua responsabilidade, ou seja, a condição de importador das mercadorias não é transferível, após a realização das importações.

- A peticionaria alega que todos os materiais e equipamentos foram entregues ao Estaleiro Ilha S/A – EISA, para que não houvesse solução de continuidade no desenvolvimento da obra, possibilitando o término do Casco EV-415 e que a Frota Amazônica devidamente intimada pela autoridade fiscal informou que referido Casco foi entregue pelo Estaleiro Ilha S/A no dia 17/07/198 (fl. 510) estando, portanto, perfeitamente cumpridos os termos avençados no *Drawback* em questão.



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

- A esse respeito a fiscalização declara, às fls. 216/217, o seguinte:

“Em 08/02/2002, a Frota Amazônica declarou que a EV-415 havia sido entregue em 17/07/98 pelo Estaleiro Ilha S.A. mas a nota fiscal de fornecimento da embarcação não foi apresentada, embora tenha sido solicitada naquela mesma ocasião.

*As embarcações EV-416 – Frotasantarem e EV-415 – Frotamacau, ambas contratadas pela Frota Oceânica e Amazônica – que incorporou a Frota Amazônica – apenas possuíam registro provisório no REB, diferentemente das demais embarcações da empresa que possuem o registro definitivo. O registro provisório pode ser concedido para embarcações em construção sendo este o caso da embarcação EV-416. A Frota Oceânica e Amazônica informara que esta última encontrava-se em construção e não havia sido entregue, tendo sido este fato o objeto do auto de infração do processo nº 10074.000485/2002-00.*

Consideradas as condições diferenciadas das embarcações EV-415 e EV-416 resolveu-se reintimar o armador a apresentar a nota fiscal de fornecimento da EV-415, o que foi feito em 09/09/2002 (fls. 762/763). Em resposta este não apresenta nota nem informa que não a tem solicitando, apenas, mais 30 dias para sua apresentação (fl. 788). Novamente reintimado no processo 10074.0000617/2002-95, não respondeu.”

- Transcreve trechos do Comunicado nº 21 de 11/07/1997 do Departamento de Comércio Exterior – DECEX, publicado no DOU, pág. 15097, de 23/07/1997, ...

- Dos textos da referida norma conclui-se que um dos comprovantes do cumprimento do *drawback* é a nota fiscal emitida pelo beneficiário do regime. No caso em tela como o cumprimento era a entrega dos cascos concluídos no mercado interno, nos moldes da Lei nº 8.402/1992, à Frota Amazônica S/A (fl. 369), necessariamente deveria haver nota fiscal como, por exemplo, as constantes às fls. 502/503, 508/509, 715 e 720 referentes a venda de navios, não sendo suficiente mera declaração, como a que consta às fls. 510/511, no sentido de que o casco NM-EI-415 lhe teria sido entregue. Da mesma forma, o REB provisório não faz a devida comprovação, primeiro porque tal tipo de registro pode ser concedido para embarcações em construção e segundo porque já se viu na transcrição de trechos do Comunicado DECEX nº 21/1997 esse tipo de documento não é hábil para a comprovação do cumprimento de *drawback*.

- Quanto à constatação da fiscalização de que a empresa importou mercadorias diversas, amparadas pelos Atos Concessórios nºs 1-95/015-7 (Casco 417) e 1-94/201-9 (Casco 419), como se fosse para



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

os citados cascos, de todos os argumentos de defesa o que se constata é que a peticionaria não controlou devidamente os materiais que importou sob o regime de *drawback*, permitindo que se misturassem as importações referentes a atos concessórios distintos, além do que não deu a atenção necessária aos documentos a ele relativos. Assim, sua aplicação contraria a afirmação de que todas as importações realizadas com base nos atos concessórios retro-citados foram devidamente aplicadas nas embarcações a que eram destinadas, pois a própria peticionaria confessa que não o foram por equívoco de sua parte.

- Ainda que a requerente não tivesse a mínima intenção de prejudicar a Fazenda Nacional o fato é que por seu descontrole violou os termos dos atos concessórios referentes à presente autuação um dos quais é a aplicação dos materiais importados ao amparo de um ato concessório específico ao produto a ser exportado, também especificado.

- Se fosse permitido importar-se ao amparo de um ato concessório e exportar-se por outro não haveria a mínima possibilidade de se auditar o cumprimento ou não dos termos de um *drawback* suspensão. Dessa forma, tem-se que o cumprimento dos termos dos atos concessórios 1-94/102-9 e 1-95/015-7, tanto quanto ao Ato Concessório nº 1-94/108-8 que tratou do Casco NM-EI-415, não está comprovado.

- Pela entrega dos materiais à pessoa não autorizada, relativamente ao Ato Concessório nº 1-94/108-8, de 28/06/1994 (EISA – Estaleiro Ilha S/A, conforme declara a própria peticionaria) e pelo descontrole confessado no emprego dos materiais aos Atos Concessórios nºs 1-94/102-9 e 1-95/015-7 tem-se como descumpridas as condições neles avençadas e exigíveis os tributos sobre os materiais importados, conforme procedeu a autoridade fiscal.

- Finalmente, as multas agravadas do II e IPI e a do art. 526, IX não foram expressamente impugnadas e não serão objeto de apreciação, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.”

Da Decisão a Autuada tomou ciência em 17/10/2003, como se constata do AR acostado no verso da Intimação nº 89/2003 (cópia), fls. 896.

Apresentou Recurso Voluntário em 18/11/03 (fls. 901/905), tempestivamente, como se comprova pelo carimbo de protocolo apostado às fls. 901.

As extensas razões de Apelação da Autuada são baseadas em todos os argumentos desenvolvidos na Impugnação de Lançamento.

Além da narração dos fatos, a peça recursória desenvolve fundamentação ao longo dos seguintes tópicos:

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

- PRELIMINARMENTE: DA DECADÊNCIA DA  
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA  
FAZENDA NACIONAL;

- DA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO

- 1) AS COMPETÊNCIAS DA SRF E DA SECEX
- 2) DO CUMPRIMENTO INTEGRAL DOS COMPROMISSOS  
ASSUMIDOS.

- DAS PENALIDADES

- 1) DA EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA  
RECORRENTE
- 2) DA NÃO APLICAÇÃO DAS MULTAS CAPITULADAS NO  
AUTO DE INFRAÇÃO.

- DA COBRANÇA A TÍTULO DE JUROS DE MORA É  
ABUSIVA.

Para perfeito entendimento de meus I. Pares, procedo à integral leitura da Petição Recursória indicada, como segue: (leitura ... fls. 901 a 925).

Às fls. 941 foi anexada RELAÇÃO DE BENS E DIREITOS PARA ARROLAMENTO, objetivando as providências relacionadas à garantia de instância estabelecida no Decreto nº 70.234/72, com suas posteriores alterações.

Adotadas as demais providências processuais devidas, subiram os autos a este Conselho, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, sem sessão realizada no dia 09/07/2004, conforme notícia o documento de fls 964, último do processo.

Em data de 13/06/2005 a Recorrente protocolizou junto à Secretaria desta Câmara uma nova Petição, fazendo um breve resumo dos fatos e acrescentando o seguinte pedido, *verbis*:

“Outrossim, 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 anexar aos autos recente jurisprudência deste E. 3º Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, os quais corroboram o bom direito da Recorrente quanto à não aplicação dos juros de mora antes de transcorrido 30 (trinta dias) da data de vencimento do Ato Concessório, protegido pelo benefício fiscal do drawback.

Assim, repita-se, no caso dessa C. Câmara entender pela manutenção total ou parcial do Auto de Infração, “ad argumentandum”, a Recorrente protesta pela aplicação dos juros de mora nos termos dos acórdãos anexos.

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Destarte, a Recorrente ratifica todos os argumentos anteriormente expendidos, esperando pelo total provimento de seu recurso voluntário.”

Em anexo, foram trazidas cópias do inteiro teor dos Acórdãos cujas Ementas transcrevo:

“DRAWBACK – É devida a diferença do imposto de importação sobre a parcela da mercadoria importada (insumos) e não utilizada na exportação compromissada em Ato Concessório expedido pela CACEX.

JUROS DE MORA – Devidos apenas a partir da data de vencimento do prazo concedido para cumprimento das exportações. Excluída do crédito tributário parte dos juros moratórios.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO”

(2ª. Câmara – 3º. C.C. - Ac. 302-34.152, de 25/01/2000, Rec. 117.516, Relatora Designada Cons. Elizabeth Maria Violatto)

=====

“DRAWBACK SUSPENSÃO

Não comprovada a efetivação da exportação, é cabível a cobrança dos tributos e demais exigências acessórias, sendo os juros de mora computados a partir do prazo assinalado no art. 319, I, do RA.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.”

(2ª. Câmara – 3º C.C. – Ac. 302-34.277, de 19/06/2000, Rec. 120.530, Relatora Cons. Maria Helena Cotta Cardozo)

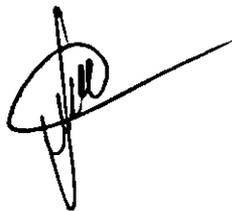
=====

“DRAWBACK – INADIMPLIDO – JUROS DE MORA – A incidência dos juros de mora sobre a diferença do imposto de importação sobre a parcela da mercadoria não utilizada na exportação compromissada inicia-se a partir do 30º (trigésimo) dia após o vencimento do ato concessório, conforme artigo 319 do Regulamento Aduaneiro.”

(Câmara Superior de Recursos Fiscais – Ac. CSRF/03-03.537, de 30/06/2003, Rec. 302-117516, Relatora Designada, Cons. Márcia Regina Machado Melaré).

Nada mais havendo a acrescentar, concluo aqui o presente Relatório.

É o relatório.



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

## VOTO

Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes, Relator

Cumpra dizer, inicialmente, que estão presentes, no caso, os pressupostos de admissibilidade do Recurso Voluntário previstos no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, com suas posteriores alterações, ou seja, foi observado o prazo regulamentar, bem como garantida a instância, conforme determinado no Decreto nº 70.235/72.

Com efeito, a Recorrente tomou ciência da Decisão de primeiro grau no dia 17/10/2003 (sexta-feira), como indicado no AR acostado no verso da Intimação de fls. 896 (Vol. IV). Desprezado o dia do início, como determinado na norma legal, e começando a contagem do primeiro dia útil seguinte, no caso dia 20/10/2003 (segunda-feira), temos que o prazo para Recurso estendeu-se até o dia 18/11/2003.

O Recurso foi protocolizado na repartição exatamente no dia 18/11/2003, último dia do prazo regulamentar, como se comprova pelo protocolo apostado às fls. 901.

Temos, assim, que o Recurso é tempestivo.

Quanto à garantia de instância, preconizada no art. 33, do Dec. nº 70.235/72, com suas mais recentes alterações, foi apresentada Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, acostada às fls. 941.

Consoante a informação de fls. 960, foram adotadas as providências junto ao setor competente, objetivando o exame da garantia formalizada, bem como os acertos no sistema de cobrança PROFISC, dando-se, então, o devido seguimento ao Recurso interposto.

Existe também um processo anexado, de nº 10074.000992/2002-35, que se refere a Arrolamento de Bens.

Temos, portanto, presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso de que se trata, razão pela qual Dele conheço, passando ao seu julgamento.

Quanto à Petição apresentada pela Recorrente a este Conselho no dia 16/06/2005, juntada aos autos com os respectivos anexos, citados no Relatório, nada de novidade trouxe a este Colegiado.

Com efeito, os dois Acórdãos citados e anexados são originários desta Segunda Câmara, enquanto que o terceiro Acórdão foi prolatado pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo de pleno conhecimento.

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Portanto, não vejo necessidade de levar tais documentos, em procedimento específico, ao conhecimento da D. Procuradoria da Fazenda Nacional, pois que a matéria é do amplo domínio dos seguimentos da Fazenda Nacional e ainda pelo fato de que citada Procuradoria se faz presente neste Colegiado, estando ciente de todos os detalhes dos respectivos julgados.

Dito isto, passo ao exame da preliminar argüida pela Recorrente, de insubsistência dos Lançamentos Tributários objeto do presente litígio, constantes dos Autos de Infração indicados, por haverem sido atingidos pela Decadência.

A matéria, como é sabido, não é pacífica em nenhum tribunal deste País, quer nesta esfera administrativa, quer no judiciário. Aqui neste Conselho de Contribuintes não é diferente. Tanto assim que diversas correntes, com diversos entendimentos, já freqüentaram os inúmeros julgados proferidos e continuam, até os dias de hoje, provocando as mais ardorosas polêmicas.

Meu posicionamento a respeito da matéria, bastante conhecido neste Conselho, se coadunava com o pleito da Interessada trazido no bojo do Recurso Voluntário de que se trata que, diga-se de passagem, é diferente do que foi apresentado na Impugnação de Lançamento. Mantenho tal posicionamento por ainda considerar que é o que mais se amolda à legislação de regência, senão vejamos.

Pelo que se infere da Descrição dos Fatos, às fls. 16 e 139, parte do lançamento tributário refere-se à mercadoria designada como um motor diesel marítimo, submetido a despacho pela DI/DSI de nº 18.480, registrada em 19/07/95, importação esta feita ao amparo do Ato Concessório 1-94/108-8, que concedeu prazo de quatro anos e seis meses para a utilização desse bem no processo produtivo correspondente.

Mais adiante, os citados documentos (continuações dos Autos de Infrações), afirmam que: *“Os demais lançamentos referem-se à mercadorias importadas ao amparo dos atos concessórios 1-94/202-9 a 1-95/015-7. Estas importações foram feitas no período de garantia de aproximadamente 06 meses após a entrega das respectivas embarcações mas, verificados os documentos fornecidos pelo armador, não foram encontradas ocorrências que as justificassem”*.

Temos aqui, portanto, Declarações de Importações distintas, obviamente com datas de registros e de desembarços também distintos.

A lista das DIs envolvidas nesses Atos Concessórios, estampada nas fls. 16 até 39 (todas de continuação do Auto de Infração correspondente) à exceção da DI/DSI acima mencionada (18.480), que data do exercício de 1995, são do exercício seguinte, ou seja, 1996.

Necessário esse registro para estabelecer o Voto que declinarei no seguimento.

No caso dos autos, segundo se infere da documentação que ensejou os lançamentos tributários em comento, o litígio está relacionado com a exigência dos

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

impostos (I.I. e IPI), bem como das multas indicadas e juros de mora, sobre as mercadorias despachadas pela Declaração de Importação (DSI) indicadas, registradas no período entre **Julho de 1995 a Dezembro de 1996**. Não restou claro nos autos as datas efetivas dos demais registros, exceto a informação trazida em relação a DI/DSI 95/018480 (um motor marítimo), que foi em 19/07/95.

Não há como se questionar a evidência de que os Despachos Aduaneiros em questão, mesmo envolvendo o regime especial de “Drawback” – Suspensão, tratam-se, efetivamente, de despachos para consumo, pois que as mercadorias importadas destinaram-se a processos de industrialização, na forma prevista nos respectivos Atos Concessórios indicados.

O Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66, em seu artigo 19, definindo a data de ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, assim estabeleceu, *verbis*:

*“Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.”*

Portando, regra geral, tem-se que fato gerador do imposto de importação, que aqui também se discute, ocorre na data da entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.

Objetivando definir a ocorrência desse fato gerador, com a finalidade da elaboração dos cálculos do tributo, o Decreto-Lei nº 37, de 1966, veio a estabelecer o marco definitivo do fato gerador do imposto de importação, quando se trata de mercadoria despachada para consumo, caso dos autos, a saber:

*“Art. 23 – Quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o artigo 44.”*

A declaração mencionada, referida no art. 44, do mesmo diploma legal, nada mais é do que o despacho aduaneiro, ou seja, a própria declaração de importação, hoje em dia feita por intermédio de processamento eletrônico – SISCOMEX.

Temos, assim, que o **fato gerador** do imposto de importação que aqui se discute ocorreu, efetivamente, no período entre 19/07/1995 e 17/12/1996, data de registros das DI's envolvidas.

Por sua vez, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, vinculado ao Imposto de Importação, tem seu fato gerador definido pelas disposições do art. 46, inciso I, do citado CTN, que determina:

*“Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:*

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

*I – o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira.”*

Mesmo não se tendo aqui as datas em que ocorreram os desembaraços das ditas mercadorias, podemos deduzir que tenham ocorrido no período entre 19/07/95 até 30/12/96.

Podemos ter então, como definição, que o fato gerador dos tributos ora exigidos, considerada a última DI acima registrada, ocorreu em 30/12/1996.

Definida a data do fato gerador dos tributos envolvidos, vejamos o que ocorre com relação ao prazo decadencial para o lançamento, o início e término de sua contagem.

Dúvida não resta de que o Imposto de Importação, assim como o IPI vinculado, são tributos do tipo que se exige a antecipação do seu pagamento pelo contribuinte, antes mesmo do exame documental.

Já está claramente definido e consagrado, em todas as esferas de julgamento, inclusive no STJ, que tais tributos têm o lançamento definido como sendo da espécie de **LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**, assim consignado na mesma Lei nº 5.172/66 (CTN), em seu art. 150 e parágrafos.

E não se alegue que no caso da inexistência de antecipação do pagamento, em virtude de a importação dar-se sob condição resolutória, em função do regime especial de Drawback, modifica-se tal situação, pois que não existe qualquer previsão legal nesse sentido.

Veja-se o que determina a citada Lei maior, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cujas legislações 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.” *(grifos acrescidos)*

Nenhuma dúvida paira quanto ao fato de que a legislação de regência determina, no caso dos tributos incidentes sobre a importação (I.I. e IPI vinculado), que o sujeito passivo antecipe o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa.

No caso do Drawback, não existe qualquer diferença ou distinção. Os tributos são os mesmos. Apenas ocorre a suspensão da obrigação de antecipar o pagamento, porém não há modificação da natureza dos tributos envolvidos.

É correto afirmar-se, então, que a data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária distingue-se, no caso do Drawback na modalidade



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

suspensão, da data do fato gerador dos tributos que, no caso, permanece o mesmo, qual seja, a data dos registros das DIs.

Prosseguindo no raciocínio, o citado dispositivo, em seu parágrafo 4º, estabelece:

“§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.”

Temos, assim que o fato gerador mais recente, tomando por base a última DI registrada, com margem razoável para o desembaraço aduaneiro da mercadoria envolvida, ocorreu em 30/12/1996.

Neste caso, o prazo de 05 (cinco) anos a contar do referido fator gerador findou, precisamente, no dia 30/12/2001.

Ocorre que os lançamentos tributários de que se trata, estampados nos Autos de Infração de fls. 15 e 138, completaram-se em 05/12/2002, com a ciência da Autuada nos mesmos documentos.

Vê-se, portanto, que tais lançamentos foram alcançados pela decadência, não podendo subsistir os Autos de Infrações mencionados, por se encontrarem definitivamente extintos, não só pelas disposições do § 4º, do art. 150 do CTN antes citado, como também por seu art. 156, V, que estabelece, *verbis*:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

....  
*V – a prescrição e a decadência.*  
...”

Por tais razões, voto no sentido de acolher a preliminar de insubsistência dos lançamentos questionados, por ocorrência de decadência, ou seja, a perda do direito de a Fazenda Nacional constituir tais créditos tributários.

Vencido na preliminar acima mencionada, passo a decidir quanto ao mérito do Recurso em exame.

Neste caso, não vejo como prosperar o pleito da Recorrente, uma vez que não logrou produzir qualquer prova que viesse a ensejar a modificação da Decisão recorrida.

Com efeito, é a própria Recorrente quem informa que não levou a cabo os compromissos assumidos nos Atos Concessórios indicados, pois que transferiu tal incumbência a terceiros.



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Ocorre que ao assim proceder o fez por sua exclusiva deliberação, sem a necessária anuência e autorização da SECEX, órgão que lhe concedeu os Atos autorizativos para a realização das importações de insumos para a industrialização de embarcações, com suspensão dos tributos incidentes.

Até a presente data não trouxe a Recorrente a devida autorização requerida junto ao citado SECEX para a pretendida transferência, sob a égide de um regime que intitula de Drawback Intermediário.

Não tendo se confirmado a necessária autorização da transferência da beneficiária dos Atos Concessórios, e tendo a Recorrente agido a seu alvedrio, deixando de cumprir os compromissos assumidos sujeitando-se, conseqüentemente, ao pagamento dos tributos suspensos, indicados nas respectivas Declarações de Importação.

Neste caso, endosso a fundamentação trazida na Decisão proferida pela DRJ em Florianópolis, Acórdão DRJ/FNS Nº 2.324, de 28/03/2003, cuja Ementa mais uma vez reproduzo neste julgado, por considerá-a irretocável, *verbis* (fls. 877):

“Ementa : *DRAWBACK* SUSPENSÃO

Considera-se descumprido os termos avençados em ato concessório de *drawback* suspensão quando a beneficiária fabricante, sem a anuência da SECEX, por meio de contrato particular com terceiros fabricantes, transfere a esses as mercadorias importadas com suspensão de impostos com base no ato concessório e não comprova, nos termos da legislação específica, a exportação ou a entrega em território nacional, conforme o caso, do produto convencionado.

O emprego dos produtos importados com base em um ato concessório, que disponha de exportação ou entrega em território nacional de mercadoria específica, não pode ser miscigenado com produtos importados com base em outros atos concessórios, ainda que a encomenda dos diversos materiais industrializados específicos, que devem resultar desses produtos, seja procedida pela mesma pessoa”

Destaco ainda, por inteiramente pertinentes, os seguintes fundamentos do *Decisum* atacado:

“A transformação de seu drawback para drawback intermediário que se caracteriza pela importação de mercadoria, por empresas denominadas fabricantes-intermediários, destinada a processo de industrialização de produto intermediário a ser fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação, não foi autorizada pela SECEX, conforme declara a própria petionaria, assim, continua sendo sua a obrigação sobre as importações efetuadas ao amparo dos atos concessórios em questão, ou seja, sua



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

responsabilidade não se encerrou no momento de entrega dos Cascos EV-415 e EV-416 ao Estaleiro Ilha S/A, autorizada pela Frota Amazônica S/A, conforme consta no instrumento particular de cessão de contrato de construção (fls. 767 a 769), mas perdurou para todas as importações realizadas por ela, até à fase final da efetiva entrega dos referidos cascos.”

Em razão do exposto e o que mais consta da Decisão mencionada, entendo que procede a exigência dos tributos lançados contra a ora Recorrente.

Por outro lado, em decorrência do que ficou decidido por este Colegiado em relação à data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária em comento, ou seja, tendo prevalecido o entendimento de que o prazo decadencial para efeito dos lançamentos tributário em questão só se iniciou a partir do término dos prazos concedidos nos Atos Concessórios indicados, não pode prosperar, evidentemente, a cobrança de juros moratórios relativos aos períodos anteriores, conforme lançado neste processo.

Com efeito, o que se viu prevalecer neste julgamento, pelo entendimento da maioria de meus I. Pares, foi o que definiu a Decisão atacada, como se infere dos trechos a seguir transcritos, extraídos das fls. 883, a saber:

“c) considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, em se tratando de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável. A situação estará definitivamente constituída (exigibilidade do crédito tributário) apenas com o inadimplemento dos termos contratados no ato concessório, antes disso não ocorrerá o fato gerador e, portanto, o lançamento não pode ser efetuado.

A partir do termo final, portanto, é que passa a ocorrer o prazo decadencial, haja vista que a SRF não pode proceder a exigência tributária pela possibilidade de que, até o último momento, a beneficiária venha a efetivar toda a exportação e entregar no mercado interno o produto avençado, cumprindo a condição suspensiva e fazendo jus ao direito de não pagar o crédito tributário devido na importação, ou, ainda, obtenha a prorrogação do prazo.”

Em sendo assim, por questão de plena legalidade, lógica e máxima coerência, não se pode alegar que o contribuinte tenha incidido em mora durante todo esse período decorrido entre a realização da importação e o término do prazo que lhe foi concedido para o cumprimento da obrigação pactuada, impingindo-lhe o pagamento de pesados encargos moratórios, totalmente indevidos.

Neste passo, tendo em vista que os juros de mora foram calculados a partir de ABRIL de 1995, ou seja desde o registro da primeira Declaração de Importação, é de direito e máxima coerência que também sejam excluídos dos lançamentos tributários em discussão os referidos encargos (juros), os quais só devem ser considerados incidentes a partir do 30 (trigésimo) dia após o vencimento dos



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

prazos fixados nos respectivos Atos Concessórios para o cumprimento das obrigações assumidas.

Tal entendimento está em consonância com a jurisprudência deste Terceiro Conselho de Contribuinte, conforme já se demonstrou pelos Acórdãos trazidos à colação pela Recorrente, confirmada (ratificada) pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se demonstra:

“DRAWBACK – INADIMPLIDO – JUROS DE MORA – A incidência dos juros de mora sobre a diferença do imposto de importação sobre a parcela da mercadoria não utilizada na exportação compromissada indicia-se a partir do 30º (trigésimo) dia após o vencimento do ato concessório, conforme artigo 319 do Regulamento Aduaneiro.”  
(CÂMARA SUPERIOR – Ac. CSRF/03-03.537, de 30/06/2003 – Rec. 302-117516 – Recte: PFN).

=====

(IDEM – CÂMARA SUPERIOR – Ac. CSRF/03-03.547, de 30/06/2003 – Rec. 303-117719 – Recte: PFN).

=====

“IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO. ....

JUROS DE MORA. TERMO DE INÍCIO. Os juros de mora devem ser computados a partir do trigésimo dia após a expiração do prazo fixado para a exportação (art. 319, I, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.)

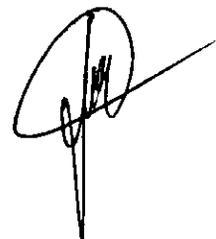
....”

(2ª Câmara – 3º CC – Ac. 302-36458, de 20/10/2004 – Rec. 126977 – Relat. Walber José da Silva).

=====

“DRAWBACK SUSPENSÃO. O inadimplemento do compromisso de exportação, no prazo fixado no ato concessório de regime, obriga ao pagamento dos tributos anteriormente suspensos, acrescidos das multas capituladas e dos juros moratórios. A multa de 100% capitulada no art. 4º, I, da Lei 8.218/91, deve ser reduzida a 75% nos termos da lei 9.430/76. Os juros moratórios só podem ser exigidos após o decurso de trinta dias a contar do vencimento do prazo para exportação. Recurso parcialmente provido.”

(2ª Câmara – 3º CC – Ac. 302-34094, de 21/10/1999 – Rec. 119718 – Rel. Elizabeth Maria Violatto).



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Impõe-se, ainda, o exame da aplicabilidade das penalidades lançadas nos referidos Autos de Infração.

Primeiramente é inquestionável a improcedência, por falta de tipificação legal, da penalidade capitulada no art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Dec. nº 91.030/85, que tem por matriz o art. 169, inciso III, alínea “d”, do D. Lei nº 37/66.

Tal entendimento se coaduna totalmente com a farta jurisprudência firmada no âmbito deste Terceiro Conselho de Contribuintes, em todas as suas C. Câmaras, já também confirmada pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversos julgados sobre a matéria. Vejam-se, dentre tantos outros, os Arestos a seguir indicados:

“INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES – PENALIDADE – ARTIGO 526, INCISO IX, DO REGULAMENTO ADUANEIRO – FALTA DE TIPICIDADE – IMPROCEDÊNCIA.

Impõe-se considerar a ilegalidade da multa prevista no art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, em face do princípio da tipicidade que dever reger as apenações, tal como no Direito Penal, um dos fundamentos essenciais que norteiam os ilícitos penais e que está ausente no dispositivo legal mencionado.

Recurso provido.”

(CÂMARA SUPERIOR – Ac. CSRF/03-03.747, de 02/11/2003 – Rec. 303-120260 – Recte: UNISSIS BRASIL LTDA).

=====

“DRAWBACK – MULTA – INFRAÇÃO AO CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA – Regime descaracterizado face ao desvio de insumos importados para o mercado interno. O descumprimento de compromisso de Ato Concessório de Drawback Suspensão, não configura infração ao art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/85, por absoluta falta de tipificação. Exclusão da multa do artigo 526, IX do RA, tida como inaplicável na espécie. Recurso provido.”

(3ª. Câmara – 3º CC. – Ac. 303-31445, de 15/06/2004)

=====

“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

...  
DRAWBACK-SUSPENSÃO

...

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. O art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro ao deixar de tipificar o fato, outorga ao aplicador da lei estrito caráter subjetivo para a penalidade, o que contraria o princípio da reserva legal....”

(2ª. Câmara – 3º CC. Ac. 302-35429, de 19/03/2003.)

Por último, vislumbra-se igualmente a total improcedência da multa capitulada no art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelos arts. 45 e 46 da Lei nº 9.430/96, que se refere ao IPI interno. Trata-se, efetivamente, da penalidade estabelecida no art. 364, inciso II, do RIPI/82.

De fato, a exigência, segundo o texto legal, diz respeito a:

- falta de lançamento do valor, total ou parcial do IPI, na respectiva **nota fiscal**;
- falta de recolhimento do imposto **lançado** ou
- recolhimento após vencido o prazo.

Como se observa, a penalidade em questão refere-se à hipótese de IPI interno, pois que vinculada à lançamento do imposto em **nota fiscal**.

No caso do lançamento de tributos sobre comércio exterior, envolvendo o despacho aduaneiro de mercadorias, não há que se falar em lançamento de tributo em nota fiscal, muito menos em não recolhimento de tributos lançados em nota fiscal.

Como é sabido, nesta fase (despacho aduaneiro) não ocorre emissão de nota fiscal.

Tenta-se, sem qualquer amparo legal, promover a equiparação da declaração de importação (despacho aduaneiro) à nota fiscal, com o objetivo único de fazer prevalecer a aplicação dessa penalidade, completamente incabível em tais situações.

Cabe ressaltar, por fim, que o descabimento de tal procedimento acha-se configurado no entendimento oposto, que emerge da jurisprudência dominante, estampada em ressonantes decisões proferidas, tanto por este Conselho de Contribuintes, quanto pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, senão vejamos:

“II – CLASSIFICAÇÃO – Classificação perfeita e aplicação de alíquota incorreta, sem a caracterização inquestionável de intuito doloso ou má-fé, não justifica a aplicação da multa do artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

É indevida a multa do artigo 364, inciso II, do RIPI, por ser destinada à falta de lançamento do imposto na Nota Fiscal e não na Declaração de Importação.



Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Recurso provido.”

(CÂMARA SUPERIOR – Ac. CSRF/03-03.391, de 05/11/2002 – Rec. 303-120483. Recte: KIA MOTORS DO BRASIL VEÍCULOS LTDA).

=====  
“DRAWBACK – SUSPENSÃO – DESVIO DOS INSUMOS IMPORTADOS PARA O MERCADO INTERNO. PENALIDADE DO ART. 364, II, RIPI/82. No desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas não existe a figura da Nota Fiscal. Inadmissível, por falta de amparo legal, a equiparação da Nota Fiscal à Declaração de Importação. Inaplicável a penalidade.”  
(CÂMARA SUPERIOR – Ac. CSRF/03-03.237, de 25/11/2001 – Rec. 303-119045. Recte: TEXAS INSTRUMENTOS ELETRÔNICOS LTDA).

=====  
“Discussão da Exigibilidade do Tributo Através de Mandado de Segurança – Decisão judicial desfavorável ao contribuinte transitada em julgado – Não recolhimento do valor do tributo devido e nem dos juros de mora – Posterior lavratura do AI – Inadequada a incidência da multa de ofício, prevista no art. 364, II do RIPI – O art. 364, II do RIPI trata de matéria relacionada a operações no mercado interno, uma vez que, inclusive, refere-se textualmente à existência de Nota Fiscal – Necessidade de respeito, especialmente na seara tributária, ao Princípio da Legalidade dos Delitos e das Penas (art. 5º, XXXIX, da CF/88). Recurso provido.”  
(3ª. Câmara – 3º C.C., - Ac. 303-29183, de 19/10/99 – Rec. 119798)

=====  
“ISENÇÃO VINCULADA À QUALIDADE DO IMPORTADOR – ART. 1º § 2º. ALÍNEA “b”, DO DL Nº 2.434/88 – SOLIDARIEDADE PASSIVA DO CESSIONÁRIO DA MERCADORIA.

....

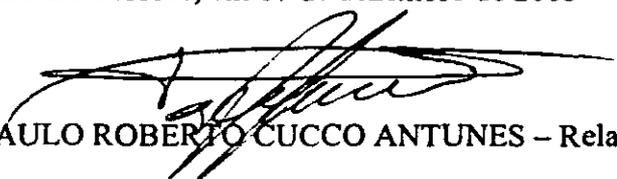
5. Multa do Art. 364, II, Dec. 87.981/82 (RIPI) – Inaplicável ao caso a multa por falta de lançamento em Nota Fiscal. Penalidade excluída.”  
(2ª. Câmara – 3º CC. – Ac. 302-33021, de 23/05/95 – Rec. 115431).

Diante de todo o exposto, vencido na preliminar de insubsistência total dos lançamentos tributários de que se trata, por ocorrência de decadência, meu voto, quanto ao mérito, é no sentido de dar parcial provimento ao Recurso, para fins

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

de excluir da exigência: a) a multas capituladas no art. 526, IX, do RA/85 e no art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo Art. 45, da Lei nº 9.430/96; e b) os juros de mora dos períodos anteriores ao trigésimo dia após o vencimento dos prazos fixados nos Atos Concessórios respectivos, para cumprimento das obrigações assumidas pela Contribuinte, consideradas as prorrogações estabelecidas pelo órgão competente.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2005

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Relator

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

## VOTO VENCEDOR

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Relatora Designada

O presente processo refere-se ao regime aduaneiro especial de Drawback-Suspensão.

A empresa-recorrente, em preliminar, argúi ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, uma vez que as importações objeto da autuação ocorreram no período de 19/07/95 a 30/12/1996, sendo que os Autos de Infração foram lavrados em 05/12/2002, com ciência da autuada na mesma data.

É bem verdade, como salientou o D. Conselheiro-Relator, que a matéria referente à Decadência, nos casos de drawback-suspensão, não é pacífica, quer na esfera administrativa, quer na judiciária.

Entendo, entretanto, que o posicionamento de meu I. Par não se coaduna com a realidade específica do regime aduaneiro especial objeto destes autos.

De plano, destaco que, como relatado, parte do lançamento tributário refere-se a uma mercadoria (motor diesel marítimo) submetida a despacho de importação através de DI registrada em 19/07/95, ao abrigo de Ato Concessório emitido em 28/06/94, que estabeleceu como prazo de validade para a exportação quatro anos e seis meses, com data limite até 30/01/99 (fl. 371).

Em assim sendo, a data limite para exportação (no caso de embarcações, considera-se a entrega das mesmas, no mercado interno, similar à exportação) seria 30/01/99.

Ressalto, ainda, que, conforme relato, *“os demais lançamentos referem-se a mercadorias importadas (...) no período de garantia de aproximadamente seis meses após a entrega das respectivas embarcações...”*.

Ou seja, para a primeira importação citada (motor diesel marítimo), o Imposto de Importação (cujo fato gerador ocorreu na data do registro da DI – Declaração de Importação – respectiva), consubstanciado no crédito tributário constituído através de Termo de Responsabilidade firmado na mesma época (garantia), ficou suspenso, em decorrência do próprio regime especial de drawback, até a data correspondente ao prazo final de exportação, no caso, até 30/01/1999.

Para as outras importações, que tinham como “período de garantia” aproximadamente seis meses após a entrega das respectivas embarcações, o prazo poderia se estender até 30/07/99.

*EMCC*

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Desta feita, considerando-se o regime especial em questão, é evidente que o crédito tributário lançado (constituído por meio de Termo de Responsabilidade), e suspenso, não poderia ser exigido antes de terminado o prazo final de exportação decorrente da outorga do regime especial de drawback.

Evidentemente, as características deste regime especial se superpõem à contagem do prazo decadencial inerente aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação.

É exatamente por este motivo que aderi à corrente que considera que, nas hipóteses do drawback suspensão, não há que se falar em decadência, mas em prescrição.

Entendo que o crédito tributário já foi constituído, através do Termo de Responsabilidade.

Esta Relatora já fez parte da corrente jurisprudencial deste Conselho de Contribuintes que defendia a opinião de que o imposto de importação, mesmo nos casos de drawback-suspensão, era tributo sujeito ao lançamento por homologação, abrigado, assim, pelas disposições contidas no art. 150 do CTN, ocorrendo a decadência conforme estabelecido pelo § 4º do mesmo artigo.

Contudo, aprofundando-me no estudo do citado regime aduaneiro, mudei este entendimento, a partir da natureza da constituição do crédito tributário pertinente, até as conseqüências a ela inerentes.

Já dizia Sebastião de Oliveira Lima que, a partir do DL nº 37/1966, existem duas espécies de despachos alfandegários, sendo a primeira representada pelo despacho para consumo interno enquanto que a segunda é o despacho para regimes aduaneiros especiais. (Lima, Sebastião de Oliveira, *in* " O Fato Gerador do Imposto de Importação na Legislação Brasileira", Edit. Resenha Tributária, São Paulo, 1981)

Em relação à primeira, no entendimento do autor, considera-se ocorrido o fato gerador do tributo no momento do registro da respectiva declaração de importação; no que tange à segunda (despacho de bens para regimes aduaneiros especiais), considera-se ocorrido o fato gerador no momento da assinatura do correspondente termo de responsabilidade, pelo beneficiário do regime, em concordância com o disposto no art. 72 do DL 37/66, segundo o qual "as obrigações fiscais se constituirão mediante termo de responsabilidade".

Cabe, aqui, ratificar, que, na hipótese dos autos, assemelha-se à exportação a destinação, para consumo interno, de embarcações.

Neste diapasão, se "as obrigações fiscais se constituirão mediante termo de responsabilidade", não há como afastar que é o crédito tributário é constituído por aquele documento, ou seja, que ali está sendo concretizado o lançamento.

*EMUCA*

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Em outras palavras, o Termo de Responsabilidade representa a “declaração” do contribuinte apresentada na repartição aduaneira e que tem por objeto o pagamento do tributo.

Em assim sendo, caracteriza-se o drawback-suspensão como tributo sujeito ao lançamento por declaração, sujeitando-se as regras do art. 173 do CTN.

O regime aduaneiro especial de drawback, previsto no art. 78 do DL 37/66 e restabelecido por força do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.402/1992 foi, inicialmente, regulamentado pelo Decreto nº 68.904, de 12/07/1971, sendo que, atualmente, sua regulamentação consta dos artigos 314 a 319 do Regulamento Aduaneiro. É um estímulo à exportação e consiste na suspensão, isenção ou restituição de tributo incidente no ingresso da mercadoria (matéria-prima ou produtos intermediários) utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de produto destinado à exportação.

Na modalidade drawback-suspensão, o importador se compromete a proceder à exportação dentro do prazo que lhe é concedido pelo Ato Concessório (condição resolutória futura). Se ao final deste prazo, a condição é satisfeita a contento, a suspensão da exigência do crédito tributário se transforma em isenção. Contudo, decorrido esse prazo sem que a referida exportação (ou situação similar) se efetive, o contribuinte deverá liquidar o débito em trinta dias, sendo que este débito corresponde à obrigação tributária nascida por ocasião do fato gerador e constituída através do termo de responsabilidade.

Assim, quanto ao citado regime, em que momento se inicia a contagem do prazo de decadência e em que momento tem início a contagem do prazo de prescrição?

O que representaria, efetivamente, o regime aduaneiro especial de drawback-suspensão?

Em síntese, a decadência se traduz na perda de um direito, enquanto que a prescrição, na perda da ação que faria prevalecer um direito.

Mais especificamente, a decadência, considerando-se o sujeito ativo da obrigação tributária, seria a perda do direito do Fisco efetuar o ato administrativo do lançamento tributário (art. 142, CTN). Ela extingue o direito. A prescrição, por sua vez, extingue a ação, retira do direito a sua defesa, deixando-o inerte.

Assim, quanto a seu termo inicial, na decadência o prazo começa a correr desde o momento em que o direito nasce, enquanto que na prescrição o prazo começa a correr desde o momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, uma vez que é nesse instante que nasce a ação, contra a qual se opõe o instituto.

Em Direito Tributário, o objeto da decadência é representado pela obrigação tributária e não pelo crédito tributário, quando se trata do sujeito ativo. Esta

*ELLA*

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

obrigação tributária decorre de lei e está expressa pela ocorrência do fato gerador, se afirmando através do lançamento. Realizado este, materializa-se o crédito tributário e, a partir deste momento, não há mais que se falar em decadência do direito, mas, sim, em prescrição do direito de agir.

O CTN define o fato gerador dos tributos e indica as regras que lhe são inerentes.

Neste diapasão, dispõem seus arts. 114, 116 e 177, “*verbis*”:

*“Art. 114. Fato gerador da obrigação tributária principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”*

*“Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*

*II – tratando-se de situação jurídica, desde que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável.”*

*“Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:*

*I – sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;*

*II – sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.” (G.N.)*

Ocorre que, na hipótese dos autos, que trata do drawback-suspensão, importante é definir a natureza da constituição do crédito tributário.

O Interessado, em sua defesa recursal (fls. 901 a 925), defende que o fato gerador do Imposto de Importação ocorre na “*entrada da mercadoria estrangeira no território nacional brasileiro*”, sendo que, no caso da drawback-suspensão, “*haja vista estar-se diante de ma hipótese perfeita de condição resolutória, adquire o importador o direito de ter suspenso o pagamento dos tributos incidentes na importação*”, o qual só será perdido se não cumpridas as exportações respectivas no prazo determinado no regime. (destaque do original)

Destaca, ademais, que no caso do drawback-suspensão, a condição é resolutória, e não suspensiva e, com fundamento no art. 117, II, do CTN, que

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

transcreve “os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados ... sendo resolutoria a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio”, argumenta que a prática do ato é a importação da mercadoria sob o regime especial.

Reconhece claramente que o drawback-suspensão apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário, reconhecida a ocorrência do fato gerador quando da entrada da mercadoria importada no território nacional, sendo que o citado regime não acarreta o deslocamento da ocorrência do fato gerador para data posterior àquele registro.

Ora, ao se falar em crédito tributário, não há como afastar a atividade de lançamento, pois é esta que o constitui.

Portanto, mesmo nos casos de drawback-suspensão, o lançamento já ocorreu, nos exatos termos do art. 72 do Decreto-lei nº 37/66, segundo o qual o fato gerador do tributo ocorre quando da assinatura do termo de responsabilidade (“as obrigações fiscais relativas a mercadorias sujeitas a regime aduaneiro especial serão constituídas em Termo de Responsabilidade”).

Repiso que, em Direito Tributário, a decadência atinge a obrigação tributária antes que ela se constitua em crédito tributário declarado existente e tem seu termo inicial marcado pela ocorrência material do fato gerador. A prescrição, por outro lado, atinge o próprio crédito tributário já constituído pelo lançamento e tem seu termo inicial marcado pela data do mesmo lançamento válido.

No regime aduaneiro especial de drawback, quando ocorre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de condição resolutive futura (adimplemento do compromisso de exportar), está o crédito tributário apurado e lançado por meio do Termo de Responsabilidade e suspensa sua exigibilidade, a qual só volta a existir após o prazo de concessão daquele regime (prazo final para a exportação).

Assim, não mais há que se falar em decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento (uma vez que este já ocorreu) e, sim, em prescrição da ação para se cobrar o direito, cujo prazo começa a correr a partir do momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, uma vez que é nesse instante que nasce a ação, contra a qual se opõe o instituto, como já salientado. E este momento, por sua vez, materializa-se quando do vencimento do prazo para a exportação das mercadorias.

Na hipótese vertente, o Auto de Infração foi lavrado em 04/12/2002 e os fatos geradores do Imposto de Importação e do IPI-vinculado ocorreram no período de julho de 1995 a dezembro de 1996.

Contudo, os prazos finais de exportação, compromissados através dos Atos Concessórios emitidos e respectivos Aditivos ocorreram, respectivamente, em 30/01/1999 e 30/07/1999.

*EMLLA*

Processo nº : 10074.000883/2002-18  
Acórdão nº : 302-37.206

Destarte, somente após estas datas é que o crédito tributário poderia vir a ser exigido pela Fiscalização, uma vez que, anteriormente, encontrava-se suspenso em decorrência do próprio regime aduaneiro especial.

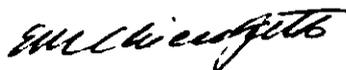
Como o Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2002, a exigência fiscal não estava alcançada pelo instituto da prescrição.

Esclareço, contudo, que o entendimento acima desenvolvido representa a posição isolada desta Conselheira-Relatora, na Câmara, uma vez que os demais Membros deste Colegiado que rejeitaram a preliminar de decadência argüida pela Recorrente, fundamentam-se em outros argumentos, quais sejam, em síntese:

- O prazo decadencial, no regime aduaneiro especial de drawback-suspensão tem, como data de início, o termo final de exportação compromissado no Ato Concessório, uma vez que a SRF não pode proceder exigência tributária durante o período em que os tributos (Imposto de Importação e IPI-vinculado), estavam suspensos, por força do próprio regime.
- O adimplemento das condições pactuadas no Ato Concessório faz com que a suspensão dos tributos, inicialmente concedida, se transforme em isenção. Contudo, não sendo cumpridos os termos contratados, o beneficiário se sujeita ao pagamento dos tributos anteriormente suspensos.
- Considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, nas hipóteses de drawback-suspensão, desde o momento em que a situação jurídica que o caracteriza esteja definitivamente constituída, o que ocorre com o inadimplemento das obrigações assumidas na ato concessório.
- Nos termos do art. 173, I, do CTN, "*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia de exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*"

Independentemente, contudo, de todos os argumentos aqui expostos, há que se rejeitar a preliminar de decadência argüida pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2005



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora Designada