



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10209.000147/2003-78
Recurso nº 913.517 Voluntário
Acórdão nº **3201-000.807 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de novembro de 2011
Matéria IMPOSTO DE IMPORTACAO
Recorrente PARA PIGMENTOS S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

DRAWBACK-SUSPENSÃO. REGISTROS DE EXPORTAÇÃO COM DATA DE EMBARQUE ANTERIORES À DATA DA IMPORTAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA, USADOS PARA COMPROVAR CUMPRIMENTO DO REGIME. INADMISSIBILIDADE.

Os Registros de Exportação com datas de embarque anteriores à data da importação da matéria-prima são imprestáveis para a comprovação do regime de drawback-suspensão, se o beneficiário não logrou êxito em demonstrar que se utilizou da possibilidade de transferência de mercadoria importada ao amparo de outro ato concessório, até o limite de 15% do valor das importações realizadas, conforme possibilidade conferida pelas normas de regência em vigor na data do fato gerador.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

[assinado digitalmente]

Mércia Helena Trajano D'Amorim – Presidente Substituta.

[assinado digitalmente]

Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

EDITADO EM: 20/02/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Daniel Mariz Gudiño, Paulo Sérgio Celani, Wilson Sampaio Sahad Filho, Marcelo Ribeiro Nogueira, ausente justificadamente o Conselheiro Luciano Lopes de Almeida.

Relatório

O recurso reporta-se ao auto de infração para cobrar imposto de importação e acréscimos legais relativos ao inadimplemento dos compromissos assumidos pelo autuado no Ato Concessório (AC) de Drawback nº 0001-98/000048-1, de 11/05/1998 (fl.16).

Conforme observamos no processo, a DRJ, com base nas alegações apresentadas pelo recorrente na impugnação, decidiu manter parcialmente o auto de infração, nos seguintes termos:

Da arguição de nulidade

O interessado na sua defesa arguiu nulidade do lançamento, afirmando que houve erro na citação da norma, quando no auto de infração, a autoridade administrativa fez referência ao item 8.4 do Anexo ao Comunicado DECEX nº 21/98, com a redação dada pelo Comunicado DECEX nº 18/98, dispositivo que também foi utilizado como fundamento para penalizar a impugnante, pois, segundo alega, "o referido Comunicado DECEX nº 18/98, trata exclusivamente dos minérios de ferro, manganês e alumínio, mas não de caulim, este o único extraído, industrializado e comercializado pela impugnante, evidenciando total ausência de relação entre o embasamento legal e os fatos em questão".

Quanto à questão, esclareça-se que já se encontra sedimentado no âmbito administrativo o entendimento de que se o erro na indicação do enquadramento legal não representar mudança no critério jurídico do lançamento e a deficiência estiver suprida por farta e clara descrição dos fatos, permitindo ao contribuinte exercer seu direito de defesa, não há causa para a declaração de nulidade do lançamento assim efetuado. No presente caso, a despeito da utilização da expressão "com redação dada pelo Comunicado Decex 18/98" (onde provavelmente também ocorreu um erro de digitação, pois o item 8.4 referido na verdade foi alterado pelo Comunicado Decex nº 16/98), o teor da descrição dos fatos deixa claro que, naquele momento, a acusação que estava sendo imputada ao sujeito passivo era "exportação por estabelecimento da empresa distinto do beneficiário do regime", acusação que foi perfeitamente entendida e refutada pela impugnante, daí não se vislumbrar

qualquer cerceamento ao direito de defesa que poderia redundar na nulidade do lançamento.

Rejeita-se, portanto, a arguição em epígrafe.

Pedido de perícia não formulado

O Decreto nº 70.235, de 06/03/72 (PAF), em seu art. 16, § 1.º (com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1.º) estabelece que se considera como não formulado o pedido de perícia que não nomear perito e indicar os seus motivos e os quesitos requeridos. No presente caso, a impugnante apresentou de forma genérica a produção de prova pericial (vide fls. 135 e 140 da sua petição), não indicou perito, nem formulou quesitos a serem atendidos, sendo o seu pleito, portanto, inepto.

MÉRITO

Extraí-se do conteúdo do processo, que a autuação teve como fundamentação principal a constatação da fiscalização de que o nº de CNPJ constante de todos os Registros de Exportação (RE) apresentados como prova do cumprimento do drawback-suspensão é o da matriz e não coincide com aquele que consta do Ato Concessório (AC) nº 0001-98/000048-1, no campo indicativo do beneficiário do regime (CNPJ do interessado), o que, segundo o entendimento dos autuantes, caracterizaria descumprimento ao art. 13, da Portaria Secex nº 4, de 11/06/97, então vigente, e, por consequência, resultaria na obrigatoriedade do pagamento dos tributos até então suspensos. O referido art. 13, assim determinava:

Art. 13. Nos casos em que mais de um estabelecimento industrial realizar operação de importação e/ou exportação ao amparo de um Concessório de Drawback, deverá ser indicado, quando do pedido número de registro no Cadastro Geral de Contribuintes (CGC) estabelecimentos industriais, com menção expressa da unidade da Receita Federal (SRF) com jurisdição sobre cada estabelecimento importador.

O primeiro ponto que deve ser ressaltado é que as principais normas que tratavam da matéria à época, a já citada Portaria Secex nº 04/97 e a Consolidação das Normas do Regime de Drawback (CND), tornada pública por meio do Comunicado Decex nº 21, de 11/07/97 (DOU 23/07/97), definiam que poderiam ser beneficiárias do regime as empresas industriais ou comerciais, nos termos a seguir transcritos:

Portaria Secex nº 04/97:

Portaria Secex nº 04/97:

Art. 11.0 Regime de Drawback poderá ser concedido à empresa industrial comercial.

Parágrafo único. No caso de empresa comercial, a mercadoria deverá industrializada sob encomenda em estabelecimento industrial, por conta e ordem da beneficiária do Regime.

Art. 12. A habilitação ao Regime de Drawback far-se-á mediante requerimento da empresa interessada, nos termos, limites e condições estabelecidos Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX).

CND

TÍTULO 4

Beneficiárias do Regime

4.2 O Regime poderá ser concedido a empresas industriais ou empresas comerciais..

Ora, a expressão "empresa" utilizada naqueles atos deve ser entendida como "atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços" (sentido que hoje se encontra sedimentado no art. 966, da Lei nº 10.406, de 10/01/02 - Código Civil), não se confundindo com a definição de estabelecimento. Sendo este, nos termos do art. 1.142, do mesmo diploma legal, assim conceituado:

Art. 1.142. Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária.

Assim, tem-se que o benefício de drawback é concedido a uma empresa e não a determinado estabelecimento em particular, ao contrário do que defendem os autuantes.

Tanto é assim que, quando as normas editadas no âmbito da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) querem se referir especificamente aos estabelecimentos e não à empresa aos quais pertencem, o fazem de modo explícito, como pode ser exemplificado com o próprio art. 13, da Portaria Secex nº 04/97, já transcrito, como também pelo item 7.1, do Título 7, da CND:

TÍTULO 7

Dependências Habilitadas

7.1 A habilitação ao Regime de Drawback, bem como a comprovação do compromisso de importação e exportação vinculados a Ato Concessório Drawback, deverão ser conduzidas junto a uma única dependência do Banco Brasil S/A habilitada a conduzir o Regime, com jurisdição sobre a beneficiária. Mediante solicitação da interessada, o Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX) poderá estender a habilitação a

mais de uma dependência, fim de atender **estabelecimentos industriais autônomos da empresa**, situados em jurisdições diferentes.

Aliás, o item 7.1. acima, deixa claro que os termos acordados no ato concessório podem ser comprovados com importações e exportações realizadas por vários estabelecimentos de uma mesma empresa.

Veja-se que atualmente o art. 80 da Portaria Secex nº 10, de 24/05/10, deixa a questão ainda mais esclarecida quando afirma:

Além da beneficiária do regime de drawback, poderão operar sob um único concessório de drawback os demais estabelecimentos da empresa ".

*Esclarecido esse ponto e voltando ao art. 13, da Portaria Secex nº 4/97, tem-se que o objetivo do seu teor é notadamente garantir o controle administrativo das **importações** vinculadas ao regime em comento. Embora a redação não fosse muito clara, a parte final explicitava que no AC deveria constar o CNPJ do(s) estabelecimento(s) industrial (is) que fosse(m) realizar **as importações**: "[...] menção expressa da unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) com jurisdição sobre **cada estabelecimento industrial importador**"*

Note-se que não há, no dispositivo usado como base para a autuação, nenhuma indicação sobre a obrigatoriedade do CNPJ informado no AC ser o mesmo constante do(s) RE.

Novamente fazendo referência à normatização atual, apenas para demonstrar a correção da presente interpretação, tem-se que o art. 115, da Portaria Secex nº 10/10, já citada, esclarece de vez a questão:

*Art. 115. No caso em que mais de um estabelecimento industrial for importar **ao amparo de um único ato concessório de drawback**, deverá ser indicado, no formulário pedido de **Drawback**, o número de registro no CNPJ dos estabelecimentos industriais, com menção expressa da unidade da RFB com jurisdição sobre cada estabelecimento industrial.*

*Assim, a determinação na época da autuação (que é a mesma de hoje) é a de que o AC contenha todos os CNPJ dos estabelecimentos que irão realizar **as importações** vinculadas ao regime.*

No caso concreto, conforme pode ser perfeitamente verificável nos documentos de fls. 569/575 - vol. III (extratos das DI), apenas um estabelecimento da empresa realizou todas as importações e esse é coincidente com o constante do AC (CNPJ 33.931.510/0003-01), não havendo, quanto a esse ponto, qualquer irregularidade segundo as normas de regência.

Quanto à questão, resta apenas esclarecer, dando razão à impugnante, que a referência que a fiscalização faz na fl. 3 ao trecho constante do Capítulo I, Título 4, da CND não é aplicável ao presente caso. O texto ali transcrito (subitem 2) deve ser contextualizado com o restante do item 4.3 do qual faz parte.

Quando assim se procede, se verifica facilmente que aquele tópico trata especificamente dos casos em que a empresa beneficiária do regime é comercial e, portanto, não será ela a efetivar a industrialização da mercadoria. E esclarecido, então, que, em sendo assim, a exportação do produto deve ser realizada pela própria detentora do AC (a empresa comercial) e não pela empresa industrial:

4.3 No caso de empresa comercial, a mercadoria deverá ser industrializada sob encomenda em estabelecimento industrial, por conta e ordem da beneficiária Regime, e posteriormente exportada.

1. Industrialização sob encomenda é a operação em que o encomendante remete matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem para processo de industrialização, devendo o produto industrializado ser devolvido ao estabelecimento remetente dos insumos, nos termos legislação pertinente.

2. O Ato Concessório de Drawback será emitido em nome da empresa comercial, que, após realizar a importação, enviará a respectiva mercadoria, por sua conta e ordem, a estabelecimento industrial para industrialização, devendo a exportação do produto ser realizada pela própria detentora do Ato Concessório de Drawback.

Cumpre, então, verificar as outras irregularidades apontadas pela fiscalização, relacionadas a determinados RE em particular; do que se cuida a seguir.

A segunda infração apontada se refere aos RE 98/0968342-001, 98/0967163-001 e 98/1020164-001, nos quais, segundo a fiscalização, o AC consignado (nº 98/000048-0) não guarda relação com o AC auditado (nº 0001-98/000048-1).

Conforme relatado, emergiu a dúvida se não teria ocorrido, no caso desses RE, apenas um erro formal de digitação, fazendo com que esta DRJ/FOR no pedido de diligência demandasse a unidade preparadora a:

- informar se há elementos que demonstrem a efetiva existência do Ato Concessório nº 98/000048-0, onde a interessada conste como beneficiária.

Como resultado da diligência o órgão de origem informou na fl. 286 - vol. II que:

Nos dados complementares das declarações de importação que foram informadas no relatório de comprovação de drawback somente faz referência ao concessório 0001-98/000048-1 de 11/05/98 e 1-98/48-1 de 11/05/98 acreditamos, SMJ, tratar-se do mesmo AC. Quanto ao AC de nº 98/000048-empresa apresentou

declaração (fls 253) informando que houve mero equívoco de digitação. O nº correto do AC é 0001-98/000048-1.

Neste ponto impem de ressaltar que, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, é ônus do agente fiscal e do contribuinte (respectivamente, art. 9., caput e art. 16, inc. III, do Decreto n.º 70.235/72) consubstanciar com provas os fatos e alegações apresentados.

Também é importante frisar que a presunção de legitimidade ou a presunção de fé pública da autoridade administrativa não se destina a suprir lacunas probatórias e, além disso, em regra, não se pode exigir do acusado a produção de prova negativa (como, por exemplo, a prova de que algo não foi feito).

*Assim, tendo em vista que nos autos não se fez constar pela Administração provas da existência de um AC com o nº 98/000048-0, no qual a interessada também constasse como beneficiária, e, por outro lado, não se pode exigir do contribuinte que apresente a prova de que tal AC **não** existe, deve ser assumido neste julgamento que, nos RE ora em análise, ocorreu apenas um erro de digitação, conforme alegado pela impugnante e, assim, afastar também essa acusação da autuação.*

O terceiro motivo apontado para o lançamento foi o fato de que os RE 98/0947674-001, 98/0871090-001 e 98/1158675-001 foram instruídos com as Notas Fiscais 1355/S2, 1306/S2 e 1437/S2, as duas primeiras emitidas pela filial da empresa de CNPJ 33.931.510/0005-65 e a terceira pela matriz.

Na análise da primeira irregularidade apontada pela fiscalização já foi demonstrado que o benefício do drawback é concedido à empresa e não a um estabelecimento específico e que não há óbice que as exportações sejam realizadas por estabelecimentos distintos daquele que consta como beneficiário, conforme já denotava a normatização da matéria à época que, conforme já afirmado, foi melhor esclarecida com a redação atual da regra que vale a pena repetir: "Além da beneficiária do regime de drawback, poderão operar sob um único ato concessório de drawback os demais estabelecimentos da empresa" (art. 80 da Portaria Secex nº 10, de 24/05/10). Improcedente, portanto, também este motivo apontado.

No item 4 do auto de infração, os fiscais informam que nos RE, relacionados nas fls. 04/05 do auto de infração, as datas de embarque são anteriores ao registro das primeiras importações do insumo hexametáfosfato de sódio, que vieram a ocorrer somente em 10/11/98, por meio das DI 98/1126739-1 e 98/1127645-5, o que desqualificaria tais exportações como passíveis de comprovação do regime amparado pelo AC nº 0001-98/000048-1.

Sobre essa questão, na Resolução DRJ/FOR nº 284/04 o relator original consignou no item 8.4 que:

Conforme a impugnante deixa transparecer em sua argumentação contrária à quarta infração apontada, os produtos inerentes às exportações ocorridas antes da primeira importação do insumo hexametáfosfato de sódio inerente ao AC 98/000048-1, utilizaram em sua composição o saldo remanescente inerente ao AC nº 96/000008-7. A possibilidade de transferência importada para outro ato concessório até o limite de 15% do valor importações realizadas encontrava respaldo nos termos do item 26.2 da CNF que acompanhava o Comunicado DECEX nº 21/97, norma vigente à época fatos (revogado pela Portaria SECEX nº 11, de 25/08/2004), estando condicionada, entretanto, a autorização mediante expresso pedido da beneficiária. Assim, resta verificar se a impugnante tratou providências previstas..

Tal constatação gerou a seguinte demanda na diligência: "seja conferido se a impugnante tratou de adotar as providências previstas no item 26.6 da CNF que acompanhava o Comunicado DECEX nº 21/97". Conforme informação constante na fl. 287, como resposta a esse item da diligência a unidade de origem registrou que:

A empresa informa que não foi localizado em seus arquivos a comprovação do pedido de transferência de mercadorias importadas de/para outro Ato Concessório de Drawback e apresenta justificativa às fls. 256 processo.

Na informação de fls. 256/260, aludida acima, consta que:

Quanto ao segundo item, a Requerente vem informar que o documento ("comprovação de pedido de transferência de mercadorias importadas outro Ato Concessório de Drawback suspensão ") não foi localizado arquivos, bem como esclarecer que os argumentos de defesa quanto do Auto de Infração, apontam para o fato de que todo o produto importado regime de drawback foi empregado na industrialização da substância caulim e seu produto exportado, tudo conforme exposto na Defesa.

Diante da situação retratada, impende ressaltar que a auditoria em análise visou a verificação da comprovação do regime de drawback concedido por meio do AC nº 0001-98/000048-1. O AC nº 96/000008-7 foi trazido à lume somente porque, nas palavras do relator original, "a impugnante deixa transparecer em sua argumentação contrária à quarta infração apontada, que os produtos inerentes às exportações ocorridas antes da primeira importação do insumo hexametáfosfato de sódio inerente ao AC nº 98/000048-1, utilizaram em sua composição o saldo remanescente de tal insumo inerente ao AC nº 96/000008-7'."

Assim, tendo em vista que, após a diligência, a interessada não logrou êxito em demonstrar que teria se utilizado da prerrogativa a ela conferida pelo item 26.6 da CND, a decisão da lide, no que se refere a esse ponto específico, deverá se restringir às importações e exportações que foram vinculadas ao AC nº 0001-98/000048-1, segundo as informações fornecidas pelo próprio beneficiário do regime perante à Administração Pública.

De modo que, de fato, as exportações registradas antes das primeiras importações da matéria-prima hexametáfosfato de sódio não podem ser consideradas para fins de comprovação do regime vinculado ao AC em epígrafe.

Por fim, a última irregularidade apontada está relacionada aos RE nº 98/0855699-001, 98/1135977-001 e 98/1197965-001 que, segundo os fiscais, "apresentam na tela SISCOMEX, observação/exportador anexo ao processo declaração que os registros de exportação não estão vinculados a nenhum ato concessório concedido à empresa Pará Pigmentos S/A, o que os tornam inaceitáveis para comprovação do referido benefício".

A observação que o exportador consignou nos RE e que gerou a celeuma é, ipso facto, litteris:

DECLARAMOS SOB AS PENAS DA LEI, QUE O PRESENTE REGISTRO DE EXPORTAÇÃO NÃO FOI UTILIZADO PARA COMPROVAÇÃO DE COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO VINCULADO AO ATO CONCESSÓRIO NR 1-98/48-0, NEM EM NENHUMA OUTRA COMPROVAÇÃO DE ATO CONCESSÓRIO DE DRAWBACK CONCEDIDO A ESTA EMPRESA.

Quanto ao fato, a impugnante assim se defendeu:

Na verdade consta na referida tela a informação de que naquela ocasião, era a primeira vez que os mencionados Registros de Exportação - RE's estavam utilizados, pois ainda não haviam sido utilizados no 1-98/48-0 (leia-se a qualquer outro. (sic)).

A vinculação foi feita pela empresa naquela ocasião, tanto que também consta tela informação enquadrando a operação no código 81101- Drawback Suspensão Comum, fato que foi ignorado pela fiscalização.

Ora, se por um lado, a redação do exportador não foi muito feliz, fazendo com que a interpretação dada pela fiscalização seja perfeitamente compreensível, por outro lado, o impugnante, de fato, tem razão quando afirma que nos mesmos RE há registro (campo 2-a - enquadramento da operação) que essas exportações se processaram sob a modalidade de drawback suspensão comum e, como não se pode concluir, pelo que se fez constar no processo, que esses RE foram utilizados em outro AC que não o de nº 0001-98/000048-1, mais uma vez afirmando que lacunas probatórias não podem ser supridas com a presunção de

legitimidade ou a presunção de fé pública do agente fiscal e que, normalmente, não se pode exigir do sujeito passivo a produção de prova negativa, tem-se que os elementos apresentados pela fiscalização são insuficientes para que se conclua que as exportações realizadas por meio dos RE nº 98/1135977-001 e 98/1197965-001 não são adequadas para comprovar o regime amparado pelo AC em tela.

Quanto ao RE nº 98/0855699-001 não pode ser aceito por outro motivo já analisado: data de embarque anterior à importação do insumo hexametáfosfato de sódio.

Realizadas as considerações anteriores, resta analisar a questão da relação entre o consumo da matéria-prima com o produto exportado, fornecida pela beneficiária do regime na fl. 73, que, por sua vez, foi convalidada pelo laudo técnico solicitado pela unidade de origem, pelo que se pode depreender do teor do parecer conclusivo do químico (fl. 69), abaixo reproduzido:

*I Com base nas análises fiscais realizadas e utilizando da cópia do laudo técnico da empresa **Pará Pigmentos S/A** apresentado a **Secex** para fins de autorização de importação de produtos químicos, em que foi declarado as quantidades específicas dos reagentes abaixo discriminados para produção de de produto final, ficou evidenciado a partir dos cálculos efetuados que de 500,084 ton do reagente denominado de hexametáfosfato de sódio não é suficientes para a produção de 162874,69 ton de caulim beneficiado, que **a Quantidade real necessária ficaria ao redor de 825,77 ton**, enquanto que a quantidade de 267,08 ton do reagente denominado de hidrosulfito perfeitamente aceitável para produzir a quantidade de caulim descrito onde cabe ainda ressaltar que **a quantidade real necessária deste reagente ficaria em torno de 289,91 ton.** [sic] [Destaquei].*

Neste ponto, faz-se mister esclarecer que a resolução da lide não passa pela verificação de quanto seria necessário importar de matéria-prima para que fossem produzidas as 162.874,69 toneladas de caulim exportadas, quantidade essa que foi apresentada pelo beneficiário à Secex, com a pretensão de comprovação do regime.

*O que deve ser analisado é se a quantidade que foi **efetivamente** importada foi utilizada no produto exportado, nos termos e limites compromissados no AC.*

Tendo isso em mente e, diante de todas as outras razões expostas, observe-se que, dentre os RE apresentados no Relatório de Comprovação de fls. 24/27 aqueles que poderiam ser considerados aptos a comprovar o regime são os de nº 98/1110652-001, 98/1125977-001, 98/1158675, 98/1197965, 99/0062599, 99/0153023, 99/0111852, 99/0231004, 99/0273287, 99/0300922, 99/0391381, 99/0423272, 99/0432846 99/045261699/0512902, 99/0559623 e 99/0620133.

Acontece que, de acordo com a relação - matéria-prima x produto acabado - fornecida ("o consumo específico, por tonelada de caulim produzido com 5% de umidade, é de 5.07 quilogramas de hexametáfosfato de sódio e 1.78 quilogramas de hidrossulfito de sódio"), tem-se que para a produção da quantidade total de caulim exportada (107.267,84 toneladas), por meio dos RE acima elencados, seriam necessários 543.847,95 kg de hexametáfosfato de sódio e 190.936,75 kg de hidrossulfito de sódio.

Comparemos, então, essas quantidades com aquelas que foram importadas atreladas ao AC em questão:

Hexametáfosfato de sódio

DI Quantidade importada (kg)

98/1126739-1 72.012,24

98/1127645-5 78.013,26

99/0021953-8 150.025,50

99/0224020-8 113.019,21

99/0224021-6 87.014,79

Total 500.085,00

15

Hidrossulfito de sódio

DI Quantidade importada (kg)

98/0539290-2 165.880,00

99/0457611-4 101.200,00

Total 267.080,00

*A conclusão que se chega, tomando como verídica a relação 'produto importado x produto exportado' apresentada pela beneficiária do regime, é que toda a matéria-prima hexametáfosfato de sódio, importada por meio das DI nº 98/1126739-1; 98/1127645-5; 99/0021953-8; 99/0224020-8 e 99/0224021-6 foi utilizada no produto exportado por meio de **alguns** RE apresentados pelo beneficiário, considerando-se, quanto a esse produto, o cumprimento total do regime concedido por meio do AC em questão (registre-se que a verificação da origem da quantidade excedente de hexametáfosfato de sódio, incorporada ao produto exportado, foge ao escopo da presente análise).*

No que se refere ao produto hidrossulfito de sódio, tem-se que do total de 267.080 kg importados apenas 190.936,75 kg foram incorporados ao produto exportado, gerando um inadimplemento quanto a esse item de 76.143,25 kg, quantidade essa que se submete, portanto, ao regime comum de tributação.

Por todo o exposto, tomando como base o demonstrativo do lançamento de

fl. 10 e fazendo uso de regra de três simples, o lançamento deve ser reformado de modo que apenas na DI nº 99/0457611-4 subsista um valor a ser cobrado de R\$ 15.072,81, referente ao principal do Imposto de Importação, ao qual deverão ser acrescidos a multa de ofício e os juros de mora.

CONCLUSÃO

Ante o exposto e tudo mais que consta nos autos, voto no sentido de, preliminarmente, rejeitar a arguição de nulidade e considerar não formulado o pedido de perícia; e, no mérito, julgar a impugnação procedente em parte, **MANTENDO** o valor de R\$ 15.072,81 do crédito tributário exigido.

Irresignado com a decisão que lhe foi parcialmente desfavorável, a empresa apresentou recurso voluntário a este CARF, alegando, em apertada síntese, o que se segue:

- É válido observar que, no auto de infração, em nenhuma ocasião, é posto em dúvida o fato de que as matérias-primas anteriormente mencionadas são utilizadas no processo de industrialização do caulim.

- O art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 prevê expressamente que são nulos aqueles atos praticados com preterição do direito de defesa do contribuinte, in casu, o enquadramento legal.

- o segundo argumento utilizado pelo acórdão recorrido, para dar apenas parcial provimento à impugnação apresentada pela ora **RECORRENTE**, foi no sentido de que os Registros de Exportação de fls. 04/05 não poderiam ser considerados para o cumprimento do Ato Concessório nº 98/000048-1, uma vez que a **RECORRENTE** não teria comprovado a realização do pedido de transferência da matéria-prima importada (**hexametáfosfato de sódio**) através do Ato Concessório nº 96/000008-7 para o Ato Concessório nº 98/000048-1.

o fato é que, como reconhecido ao final pelo próprio acórdão recorrido, a quantidade de **hexametáfosfato de sódio** que se integrou ao produto final exportado pela ora **RECORRENTE** foi, inclusive, maior do que aquela por ela importada.

- A incongruência do acórdão recorrido é evidente, pois, em um primeiro momento, ao analisar os Registros de Exportação de fls. 04/05 adotou o princípio da vinculação física entre as matérias-primas importadas e exportadas, e, depois, ao cuidar da quantidade excedente de hexametáfosfato de sódio exportada, fez uso do princípio da equivalência das matérias-primas.

- os referidos registros de exportação somente não foram considerados pelo acórdão recorrido por uma suposta irregularidade na importação da matéria-prima hexametáfosfato de sódio e não do hidrossulfato de sódio, ou seja, não houve qualquer vício na importação deste último que justificasse o cancelamento dos registros de exportação a ele vinculados.

Temos, assim, devidamente comprovado o alcance do objetivo maior do incentivo fiscal delineado pelo instituto do **DRAWBACK**, ou seja, a exportação de produtos

industrializados. Meta atingida, compromisso satisfeito, regime aduaneiro cumprido e encerrado.

*ainda que fossem desconsiderados os Registros de Exportação de fls. 04/05, o que se admite apenas para fins de argumentação, tal fato não seria suficiente para validar o último argumento utilizado pelo acórdão recorrido, no sentido de que parte do imposto de importação seria exigível da ora **RECORRENTE**, porque a quantidade de hidrossulfito de sódio integrante do produto final exportado teria sido menor do que aquela efetivamente exportada pela **RECORRENTE**.*

*- A 3ª Câmara do antigo 3º Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 303- 33.320, de que foi relator o Conselheiro **MARCIEL EDER COSTA**, decidiu que não há necessidade de que o número de matéria-prima importada seja idêntico àquele utilizado no produto exportado, desde que venha a ser cumprido o compromisso quanto ao valor das mercadorias exportadas, exemplo, a nosso ver, emblemático, de que **a finalidade do Drawback é o ingresso de divisas, não devendo se ater a meras formalidades, como a vinculação física entre mercadorias.***

*É válido ressaltar que, no caso em tela, o próprio acórdão recorrido reconhece que o compromisso de exportar foi efetivamente cumprido pela ora **RECORRENTE**, consoante se pode verificar do seguinte trecho:*

*Neste ponto, faz-se mister esclarecer que a resolução da lide não passa pela verificação de quanto seria necessário importar de matéria-prima para que fossem produzidas as 162.874,69 toneladas de caulim exportadas, quantidade essa que foi apresentada pelo beneficiário à Secex, com a **pretensão de comprovação do regime.***

(...)"

- não há débito de Imposto de Importação passível de ser exigido neste auto de infração, logo, por consequência lógica, não se pode defender a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando

Aprecio o recurso interposto por PARÁ PIGMENTOS, em boa forma.

Conforme relatado, a empresa teve suas exportações relacionadas ao cumprimento de regime de drawback não reconhecidas em Decisão que ficou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 04/06/1998, 10/11/1998, 11/01/1999, 21/03/1999, 08/06/1999

PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que não contiver os motivos que o justifique, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito indicado pelo interessado.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Se o erro na indicação do enquadramento legal não representar mudança no critério jurídico do lançamento e a acusação estiver descrita claramente permitindo ao contribuinte exercer seu direito de defesa, não há causa para a declaração de nulidade do lançamento assim efetuado.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 04/06/1998, 10/11/1998, 11/01/1999, 21/03/1999, 08/06/1999

DRAWBACK-SUSPENSÃO. EXPORTAÇÃO POR ESTABELECIMENTO DA EMPRESA BENEFICIÁRIA DO REGIME DISTINTO DO CONSTANTE NO ATO CONCESSÓRIO. REGULARIDADE.

A beneficiária do drawback é a empresa industrial ou comercial. A ocorrência de exportação através de estabelecimento diferente daquele constante no respectivo ato concessório, não caracteriza, por si só, o descumprimento do regime.

DRAWBACK-SUSPENSÃO. REGISTROS DE EXPORTAÇÃO COM DATA DE EMBARQUE ANTERIORES À DATA DA IMPORTAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA, USADOS PARA COMPROVAR CUMPRIMENTO DO REGIME. INADMISSIBILIDADE.

Os Registros de Exportação com datas de embarque anteriores à data da importação da matéria-prima são imprestáveis para a comprovação do regime de drawback-suspensão, se o beneficiário não logrou êxito em demonstrar que se utilizou da possibilidade de transferência de mercadoria importada ao amparo de outro ato concessório, até o limite de 15% do valor das importações realizadas, conforme possibilidade conferida pelas normas de regência em vigor na data do fato gerador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Conforme também verificamos a auto de infração deveu-se a:

"EXPORTAÇÃO POR ESTABELECIMENTO DA EMPRESA DISTINTO D O BENEFICIÁRIO D O REGIME". No Ato Concessório consta o CNPJ do beneficiário 33.931.510/0003-01, e nos RE's o estabelecimento exportador é o CNPJ 33.931.510/0001-31, contrariando o artigo 13º da Portaria SECEX nº 04/97 e Comunicado DECEX nº 21/97, Capítulo I, Título 4 -Beneficiário do Regime.

"FALTA DE VINCULAÇÃO DOS REGISTROS DE EXPORTAÇÃO A O A T O CONCESSÓRIO."

As exportações efetuadas pelos RE's 98/0968342-001, 98/0967163-001 e 98/1020164-001, não guardam relação com o AC em análise, uma vez que a empresa vinculou ao AC nº 98/000048-0.

"RE's COM NOTAS FISCAIS INSTRUÍDAS COM CNPJ 33.931.510/0005-65."

Duas das notas fiscais (1355/S2 e 1306/S2) que instruíram RE's tem como estabelecimento comercial 33.931.510/0005-65 (Paranaguá/PR) e unidade de despacho e embarque, 1015300 - Chuí, e uma NF (1437/S2), o CNPJ 33.391.510/0001-31, e unidade de embarque e despacho 1010900 - Uruguaiana, sendo que todos os RE's foram exportados com o CNPJ 33.391.510/0001-31, o que contraria os artigos 341 a 342 do RA e art. 78 do Decreto-lei 37/66.

"RE's COM DATA DE EMBARQUE ANTERIOR AO REGISTRO D E IMPORTAÇÃO."

Os RE's relacionados às fls.04/05 apresentam data de embarque anterior ao registro de importação do insumo hexametáfosfato de sódio que veio a ocorrer somente em 10/11/1998, por meio da DI nº 98/1127645-5.

O recurso voluntário apresentado repisou os argumentos já apresentados, insurgindo-se especificamente quanto:

a) nulidade do auto de infração; (a decisão recorrida entendeu que erro no enquadramento legal não ensejaria a nulidade do auto de infração, porque teria sido suprido por uma farta e clara descrição dos fatos);

b) A recorrente exportou produto final em quantidade maior do que a compromissada, não encontrou em seus registros o pedido de transferência da matéria prima importada sob outro Ato consessorio. (para a decisão recorrida os Registros de Exportação de fls. 04/05 não poderiam ser considerados para o cumprimento do Ato Concessório nº 98/000048-1, uma vez que a **RECORRENTE** não teria comprovado a realização do pedido de transferência da matéria-prima importada (hexametáfosfato de sódio) importada através do Ato Concessório nº 96/000008-7 para o Ato Concessório nº

98/000048-1; e

c) *teria sido incorporada ao produto final exportado pela **RECORRENTE** uma quantidade menor da matéria-prima*

hidrossulfito de sódio do que aquela por ela importada, estando, portanto, essa diferença sujeita ao regime comum de tributação..

Entendo que a decisão *a quo* está correta e deve ser mantida.

O Regime Aduaneiro de Drawback não se confunde com o Regime econômico e tem suas condições, dentre as quais estão a necessidade de informar em cada exportação que corresponda o Ato concessório, o código da operação de exportação, a unidade exportadora e seu CNPJ, estabelecidas previamente ao despacho de importação, inclusive reconhecidas em termo de responsabilidade firmado pelo beneficiário do regime.

O próprio recorrente reconhece que não solicitou autorização para transferir parte da matéria prima de um AC para outro. Também afirma que cumpriu o compromisso de exportação, deixando entredito que o fez a despeito do descumprimento das demais cláusulas do regime aduaneiro.

Transcrevo parte do voto *a quo* onde consta que:

Quanto ao segundo item, a Requerente vem informar que o documento ("comprovação de pedido de transferência de mercadorias importadas outro Ato Concessório de Drawback suspensão ") não foi localizado arquivos, bem como esclarecer que os argumentos de defesa quanto do Auto de Infração, apontam para o fato de que todo o produto importado regime de drawback foi empregado na industrialização da substância caulim e seu produto exportado, tudo conforme exposto na Defesa.

Diante da situação retratada, impende ressaltar que a auditoria em análise visou a verificação da comprovação do regime de drawback concedido por meio do AC nº 0001-98/000048-1. O AC nº 96/000008-7 foi trazido à lume somente porque, nas palavras do relator original, "a impugnante deixa transparecer em sua argumentação contrária à quarta infração apontada, que os produtos inerentes às exportações ocorridas antes da primeira importação do insumo hexametáfosfato de sódio inerente ao AC nº 98/000048-1, utilizaram em sua composição o saldo remanescente de tal insumo inerente ao AC nº96/000008-7'."

Assim, tendo em vista que, após a diligência, a interessada não logrou êxito em demonstrar que teria se utilizado da prerrogativa a ela conferida pelo item 26.6 da CND, a decisão da lide, no que se refere a esse ponto específico, deverá se restringir às importações e exportações que foram vinculadas ao AC nº 0001-98/000048-1, segundo as informações fornecidas pelo próprio beneficiário do regime perante à Administração Pública.

De modo que, de fato, as exportações registradas antes das primeiras importações da matéria-prima hexametáfosfato de sódio não podem ser consideradas para fins de comprovação do regime vinculado ao AC em epígrafe.

Por outro lado, não houve vinculação de alguns RE aos AC correspondentes. Novamente, a posição desta relatora é muito estrita com respeito ao cumprimento dos termos aduaneiros do regime de drawback. Assim, volto a transcrever parte do arrazoado que deu suporte a decisão ora combatida

Por fim, a última irregularidade apontada está relacionada aos RE nº 98/0855699-001, 98/1135977-001 e 98/1197965-001 que, segundo os fiscais, "apresentam na tela SISCOMEX, observação/exportador anexo ao processo declaração que os registros de exportação não estão vinculados a nenhum ato concessório concedido à empresa Pará Pigmentos S/A, o que os tornam inaceitáveis para comprovação do referido benefício".

A observação que o exportador consignou nos RE e que gerou a celeuma é, ipsis litteris:

DECLARAMOS SOB AS PENAS DA LEI, QUE O PRESENTE REGISTRO DE EXPORTAÇÃO NÃO FOI UTILIZADO PARA COMPROVAÇÃO DE COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO VINCULADO AO ATO CONCESSÓRIO NR 1-98/48-0, NEM EM NENHUMA OUTRA COMPROVAÇÃO DE ATO CONCESSÓRIO DE DRAWBACK CONCEDIDO A ESTA EMPRESA.

Quanto ao fato, a impugnante assim se defendeu:

Na verdade consta na referida tela a informação de que naquela ocasião, primeira vez que os mencionados Registros de Exportação - RE's estavam utilizados, pois ainda não haviam sido utilizados no 1-98/48-0 (leia-ou a qualquer outro. (sic).

A vinculação foi feita pela empresa naquela ocasião, tanto que também consta tela informação enquadrando a operação no código 81101- Drawback Suspensão Comum, fato que foi ignorado pela fiscalização.

Ora, se por um lado, a redação do exportador não foi muito feliz, fazendo com que a interpretação dada pela fiscalização seja perfeitamente compreensível, por outro lado, o impugnante, de fato, tem razão quando afirma que nos mesmos RE há registro (campo 2-a - enquadramento da operação) que essas exportações se processaram sob a modalidade de drawback suspensão comum e, como não se pode concluir, pelo que se fez constar no processo, que esses RE foram utilizados em outro AC que não o de nº 0001-98/000048-1, mais uma vez afirmando que lacunas probatórias não podem ser supridas com a presunção de legitimidade ou a presunção de fé pública do agente fiscal e que, normalmente, não se pode exigir do sujeito passivo a produção de prova negativa, tem-se que os elementos apresentados pela fiscalização são insuficientes para que se conclua que as exportações realizadas por meio dos RE nº 98/1135977-001 e 98/1197965-001 não são adequadas para comprovar o regime amparado pelo AC em tela.

Quanto ao RE nº 98/0855699-001 não pode ser aceito por outro motivo já analisado: data de embarque anterior à importação do insumo hexametáfosfato de sódio.

Realizadas as considerações anteriores, resta analisar a questão da relação entre o consumo da matéria-prima com o produto exportado, fornecida pela beneficiária do regime na fl. 73, que, por sua vez, foi convalidada pelo laudo técnico solicitado pela unidade de origem, pelo que se pode depreender do teor do parecer conclusivo do químico (fl. 69), abaixo reproduzido:

*Com base nas análises fiscais realizadas e utilizando da cópia do laudo técnico da empresa Pará Pigmentos S/A apresentado a Secex para fins de autorização de importação de produtos químicos, em que foi declarado as quantidades específicas dos reagentes abaixo discriminados para produção de produto final, ficou evidenciado a partir dos cálculos efetuados que de 500,084 ton do reagente denominado de hexametáfosfato de sódio não é suficientes para a produção de 162874,69 ton de caulim beneficiado, que **a Quantidade real necessária ficaria ao redor de 825,77 ton**, enquanto que a quantidade de 267,08 ton do reagente denominado de hidrosulfito perfeitamente aceitável para produzir a quantidade de caulim descrito onde cabe ainda ressaltar que **a quantidade real necessária deste reagente ficaria em torno de 289,91 ton.** [sic] [Destaquei].*

Neste ponto, faz-se mister esclarecer que a resolução da lide não passa pela verificação de quanto seria necessário importar de matéria-prima para que fossem produzidas as 162.874,69 toneladas de caulim exportadas, quantidade essa que foi apresentada pelo beneficiário à Secex, com a pretensão de comprovação do regime.

*O que deve ser analisado é se a quantidade que foi **efetivamente** importada foi utilizada no produto exportado, nos termos e limites compromissados no AC.*

Tendo isso em mente e, diante de todas as outras razões expostas, observe-se que, dentre os RE apresentados no Relatório de Comprovação de fls. 24/27 aqueles que poderiam ser considerados aptos a comprovar o regime são os de nº 98/1110652-001, 98/1125977-001, 98/1158675, 98/1197965, 99/0062599, 99/0153023, 99/0111852, 99/0231004, 99/0273287, 99/0300922, 99/0391381, 99/0423272, 99/0432846, 99/0452616, 99/0512902, 99/0559623 e 99/0620133. Acontece que, de acordo com a relação - matéria-prima x produto acabado - fornecida ("o consumo específico, por tonelada de caulim produzido com 5% de umidade, é de 5.07 quilogramas de hexametáfosfato de sódio e 1.78 quilogramas de hidrossulfito de sódio"), tem-se que para a produção da quantidade total de caulim exportada (107.267,84 toneladas), por meio dos RE acima elencados, seriam necessários 543.847,95 kg de hexametáfosfato de sódio e 190.936,75 kg de hidrossulfito de sódio.

Acontece que, de acordo com a relação - matéria-prima x produto acabado - fornecida ("o consumo específico, por tonelada de caulim produzido com 5% de umidade, é de 5.07

quilogramas de hexametafosfato de sódio e 1.78 quilogramas de hidrossulfito de sódio"), tem-se que para a produção da quantidade total de caulim exportada (107.267,84 toneladas), por meio dos RE acima elencados, seriam necessários 543.847,95 kg de hexametafosfato de sódio e 190.936,75 kg de hidrossulfito de sódio.

Comparemos, então, essas quantidades com aquelas que foram importadas atreladas ao AC em questão:

Hexametafosfato de sódio

DI Quantidade importada (kg)

98/1126739-1 72.012,24

98/1127645-5 78.013,26

99/0021953-8 150.025,50

99/0224020-8 113.019,21

99/0224021-6 87.014,79

Total 500.085,00

15

Hidrossulfito de sódio

DI Quantidade importada (kg)

98/0539290-2 165.880,00

99/0457611-4 101.200,00

Total 267.080,00

A conclusão que se chega, tomando como verídica a relação 'produto importado x produto exportado' apresentada pela beneficiária do regime, é que toda a matériaprima hexametafosfato de sódio, importada por meio das DI nº 98/1126739-1; 98/1127645-5; 99/0021953-8; 99/0224020-8 e 99/0224021-6 foi utilizada no produto exportado por meio de alguns RE apresentados pelo beneficiário, considerando-se, quanto a esse produto, o cumprimento total do regime concedido por meio do AC em questão (registre-se que a verificação da origem da quantidade excedente de hexametafosfato de sódio, incorporada ao produto exportado, foge ao escopo da presente análise).

No que se refere ao produto hidrossulfito de sódio, tem-se que do total de 267.080 kg importados apenas 190.936,75 kg foram incorporados ao produto exportado, gerando um inadimplemento quanto a esse item de 76.143,25 kg, quantidade essa que se submete, portanto, ao regime comum de tributação.

Por todo o exposto, tomando como base o demonstrativo do lançamento de fl. 10 e fazendo uso de regra de três simples, o lançamento deve ser reformado de modo que apenas na DI nº 99/0457611-4 subsista um valor a ser cobrado de R\$ 15.072,81,

referente ao principal do Imposto de Importação, ao qual deverão ser acrescidos a multa de ofício e os juros de mora.

Por todo o exposto, e tudo mais que consta nos autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado, mantendo na íntegra a decisão *a quo*

Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

Sala das sessões, 21 de novembro de 2011.