



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10209.000271/99-78  
Recurso nº : 120.767  
Acórdão nº : 301-33.345  
Sessão de : 09 de novembro de 2006  
Recorrente : CAMARGO CORREA METAIS S.A.  
Recorrida : DRJ/BELÉM/PA

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IPI. CUMPRIMENTO DO COMPROMISSO DE *DRAWBACK* SUSPENSÃO.

A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos no seu regulamento (art. 78 do Decreto-lei nº 37/66). O descumprimento das obrigações estabelecidas no art. 325 do RA, que determina a utilização do benefício no documento comprobatório de exportação, e no art. 7º da Portaria Decex nº 24/92, que estabelece que os documentos de exportação não poderão ser utilizados em mais de uma operação de *drawback*, implica a descaracterização do regime e a exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente

JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve Presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

## RELATÓRIO

Adoto o relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, que transcrevo, *verbis*:

### "RELATÓRIO

*Contra o contribuinte em epígrafe, foi lavrado, em 26/04/1999, o Auto de Infração e anexos de fls. 01 a 48, pela Alfândega do Porto de Belém, relativo ao Imposto de Importação-II e Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 1.503.053,57, incluindo multa proporcional e juros de mora.*

*2. De acordo com o relato da fiscalização e os documentos acostados aos autos, depreende-se que o lançamento foi motivado pela perda dos benefícios fiscais inerentes ao regime Drawback, em decorrência de infringência ao art. 325, do Regulamento Aduaneiro, onde dispõe que o benefício será anotado no documento comprobatório da exportação. Neste caso específico, deveria cada Registro de Exportação corresponder a um único Ato Concessório, e não um Registro de Exportação para mais de um Ato Concessório.*

*3. Inconformado com a exigência, o contribuinte impugna o Auto de Infração alegando que:*

*- o único lapso cometido foi o de ter, equivocadamente, obtido dois Atos Concessórios específicos para a importação de cada um dos insumos (eletrodos de carbono amorfos e tubos de fluxação) indispensável para a industrialização de um mesmo produto exportado (silício metálico), quando, para tanto, bastaria a obtenção de apenas um Ato Concessório para o amparo das importações de ambos os insumos. Alega, inclusive, que ambos os insumos são consumidos simultaneamente na industrialização do silício metálico exportado, bem como a inexistência na legislação aduaneira, de uma forma de solucionar o lapso ocorrido, a impugnante, por lógica, optou por liquidar os compromissos de exportação decorrentes dos Atos Concessórios equivocadamente obtidos com os mesmos Despachos de Exportação, procedimento este aceito tacitamente pela DECEX (fls. 370 a 380);*

*- o equívoco cometido, além de não acarretar prejuízo ao Erário Público, em momento algum constitui fato gerador do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados suspenso;*

*- a impugnante tem por objetivo social a industrialização e comercialização de silício metálico cujo processo de industrialização é obtido através do consumo simultâneo de eletrodos de carbono amorfo e tubos de fluxação. Como ambos os insumos se destinam ao mesmo processo de industrialização,*

*bastaria a obtenção de apenas um Ato Concessório de Drawback-Suspensão para o amparo da importação de ambos os insumos. Ocorre que, ao invés de assim proceder, a Impugnante equivocadamente obteve um Ato Concessório para cada um dos insumos, (um para eletrodos de carbono amorfo e um para tubos de fluxação), gerando, assim, um compromisso de exportação de determinada quantidade de silício metálico em duplicidade;*

- no entanto, para a fruição do referido benefício fiscal, faz-se necessária, não só a demonstração através de Laudo Técnico da utilização dos insumos importados na industrialização do silício metálico a ser exportado, como também a efetiva comprovação de sua exportação, tal como se verifica do disposto nos itens 6.1, inciso II, e 19.1, ambos do Comunicado DECEX nº 21/97;*
- considerando que ambos os insumos eram consumidos simultaneamente na industrialização do silício metálico exportado, bem como, inexiste na Legislação Aduaneira, uma forma de solucionar o lapso ocorrido, a impugnante por bom senso optou por liquidar os compromissos de exportação decorrentes dos Atos Concessórios dos diferentes insumos com os mesmos Despachos de Exportação, procedimento este tacitamente aceito pela DECEX;*
- ratifica o contribuinte que a obrigação principal decorrente do Benefício Fiscal concedido, representada pela exportação do produto final (silício metálico) foi efetivamente cumprida e comprovada pela Impugnante, isto é, todos os insumos importados sob o amparo de Ato Concessório de Drawback-Suspensão, através das Declarações de Importação relacionadas no Auto de Infração ora impugnado, foram consumidas no processo de industrialização do silício metálico exportado;*
- ressalta, inclusive, que não foi cumprida a contento tão-somente uma obrigação acessória, qual seja, a forma de comprovação da liquidação do compromisso de exportação decorrente dos aludidos Atos Concessórios que ampararam as Declarações de Importação relacionadas no Auto de Infração ora guerreado;*
- destaca que a inobservância desta obrigação acessória, ainda que por motivos alheios à vontade da Impugnante, tal como a inexistência, na Legislação Aduaneira, de uma forma de solucionar o lapso ocorrido, não faz nascer a obrigação de pagar o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados.*

4. A autoridade de primeira instância conhece da impugnação oferecida contra o auto de infração por tempestiva, deixando de apreciar o mérito e, preliminarmente, declara a nulidade do lançamento, sem prejuízo do disposto no art. 173, II, da Lei nº 5.172/66 - CTN (fls. 717 a 719). Considerou nulo, tanto o lançamento de ofício do Imposto de Importação, quanto o lançamento de ofício do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado, cujas exigências foram formuladas em concorrência com os Termos de Responsabilidade exigidos pela Legislação de regência anteriormente firmados pelo sujeito passivo.

5. Desta forma, diante da declaração de nulidade do lançamento por vício formal, em face ao que dispõe o art. 5º da IN/SRF nº 84/98, a autoridade de primeira instância recorreu de ofício ao Terceiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista o valor do lançamento encontrar-se acima do estabelecido pela Portaria nº 333/97 e art. 34, inciso 1, do Decreto nº 70.235/72.

6. O Terceiro Conselho de Contribuintes por sua vez, através do Acórdão nº 301-29.321 (fls. 725/729), deu provimento ao recurso de ofício, considerando que, de acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, e esta efetivamente foi instaurada em decorrência da defesa do contribuinte ao Auto de Infração, determinando assim, o retorno dos autos à autoridade julgadora de 1ª instância para apreciação e julgamento do mérito."

Realizado o julgamento, concluiu-se, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FOR nº 2.032, de 27/9/2002, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 738/747), cuja ementa dispõe:

*"Assunto: Regimes Aduaneiros  
Período de apuração: 22/07/1994 a 21/07/1995  
Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO.  
O descumprimento das condições estabelecidas em Ato Concessório e na legislação regente enseja a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas no regime aduaneiro especial de "drawback", acrescidos de juros e mora e multas de ofício.  
Lançamento Procedente"*

A decisão entendeu que as exportações realizadas pelo contribuinte e glosadas pela fiscalização não guardam relação com os Atos Concessórios em análise, pela falta de vinculação da exportação com o respectivo Ato Concessório, mediante o não preenchimento do campo apropriado nos Registros de Exportação, o que contraria a exigência prevista no art. 325 do Regulamento Aduaneiro de 1985, vigente à época. Também considerou contrário ao que dispunha o artigo 7º da Portaria DECEX nº 24/92, o procedimento do contribuinte de fazer a indicação no Relatório de Comprovação do mesmo Registro de Exportação, para demonstrar o adimplemento de mais de um Ato Concessório, aduzindo ainda a decisão que cada Registro de Exportação deveria corresponder a um único Ato Concessório, e não um Registro de Exportação para mais de um Ato Concessório, conforme constatado nos Relatórios de Comprovação do Compromisso de Exportar.

A autuada apresentou recurso tempestivo às fls. 756/770, ratificando as alegações efetuadas por ocasião de sua impugnação e aduzindo que:

- Ao contrário do que alegou o órgão julgador de primeira instância, a recorrente não perdeu o direito quanto aos benefícios concedidos pelo regime de

Processo nº : 10209.000271/99-78  
Acórdão nº : 301-33.345

*drawback*, haja vista ter sido preenchido o requisito primordial garantidor dos referidos benefícios, que é a exportação das mercadorias importadas.

• Está equivocada a interpretação que concluiu pela infringência ao art. 325 do Regulamento Aduaneiro, porque tal norma não determina a obrigatoriedade de um único ato concessório para cada Registro de Exportação, obrigação essa disposta em portarias e em comunicados expedidos pelo Decex.

• A recorrente já admitiu que, para ambos os insumos que se destinavam a um mesmo processo de industrialização, bastaria a obtenção de apenas um ato concessório para o amparo da importação de ambos os insumos, e que, por um lapso, ao invés de assim proceder, a recorrente equivocadamente obteve um ato concessório para cada um dos insumos (um para eletrodos de carbono amorfo e um para tubos de fluxação), gerando, assim, um compromisso de exportação de determinada quantidade fictícia de silício metálico em duplicidade. E que como não existe, na legislação aduaneira, uma forma de solucionar o lapso ocorrido, optou por liquidar os compromissos de exportação decorrentes dos atos concessórios dos diferentes insumos, com os mesmos despachos de exportação, procedimento esse tacitamente aceito pelo Decex.

• Formulou consulta à SRF, declarada ineficaz por se encontrar sob fiscalização relativa à matéria objeto de consulta.

• Trata-se de obrigação acessória, que não enseja o pagamento do Imposto de Importação e do IPI suspensos, e que a obrigação principal foi efetivamente cumprida. A recorrente poderia ser punida, mas, na pior das hipóteses, com uma sanção determinada, e não ser compelida ao pagamento dos tributos.

Pelo exposto, pede seja conhecido e provido o recurso, para ser reformada a decisão recorrida, para que seja integralmente cancelada a exigência constante do auto de infração.

É o relatório.

le

VOTO

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

O benefício de *drawback* está previsto no art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966 e tinha seus termos e condições estabelecidos nos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985 (RA/85), vigente à época das operações que originaram a exigência fiscal formalizada contra a beneficiária desse regime aduaneiro especial.

Esses artigos estabeleciam normas regulamentares à Lei, permitindo que o benefício fosse objeto de aplicação, observados os requisitos estabelecidos na legislação pertinente.

Dentre essas normas destacava-se a contida no art. 325 do RA, que determinava que “*a utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação*”. Trata-se de norma de observância compulsória e inserida como requisito necessário na comprovação do regime por aguçada sapiência do legislador, pois é a partir da informação prestada pelo seu beneficiário, de que o despacho de exportação refere-se ao regime de *drawback*, que o Fisco pode utilizar os controles apropriados para verificar o efetivo retorno ao exterior dos bens importados e desembaraçados com suspensão sob os auspícios desse regime aduaneiro especial.

Há que se observar que os dispositivos previstos no RA/85 têm caráter imperativo, devendo ser fiel e totalmente observados, não comportando questionamentos quanto à sua existência e eficácia. Significa dizer: não é crível que a lei determine constar em diploma regulamentar norma que deva ser obedecida, mas cujo cumprimento seja prescindível.

No caso, mesmo que se trate de obrigações acessórias, são essas estabelecidas para que seja preservado o benefício, visto que, em se tratando de regime aduaneiro especial, não compete aos beneficiários decidir sobre quais as obrigações que deverá cumprir. Todas elas são obrigatórias: no regime aduaneiro normal de tributação a regra básica é o pagamento dos tributos; no regime aduaneiro especial impera a suspensão desse pagamento, caracterizando-se como exceção à regra geral, o que implica, no caso de opção pelo regime, a submissão do beneficiário aos regramentos e condições estabelecidos na legislação de regência.

A respeito, é oportuno lembrar o mandamento expresso no art. 113, § 2º, do CTN, que explicita que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

Ademais, em se tratando de suspensão de crédito tributário, há que se interpretar literalmente as normas que lhe dizem respeito (art. 111, I, CTN). A interpretação literal não permite a integração extensiva ou restritiva, e sim, determina a aplicação do significado gramatical que lhe respeita, podendo em certos casos o contribuinte ser beneficiado, em outros não, dependendo da norma.

De observar-se que a norma expressa no CTN tem aplicação abrangente aos casos a que se refere e que para a mesma não foi prevista qualquer exceção, bastando que o pagamento do tributo seja afastado pelo instituto da suspensão, independentemente de ser esta decorrente de simples benefício ou de benefício considerado incentivo fiscal, como é o caso de *drawback*.

De outra parte, o descumprimento da regra que estabelece a obrigação de vincular o despacho de exportação a determinado ato concessório resulta em procedimento desigual em relação àqueles beneficiários que cumprem integralmente as obrigações previstas no regime, resultando, daí, a ocorrência de menores obrigações aos que as descumprem, o que traduz injustiça, que não pode ser aceita pela administração por ferir o princípio da igualdade de tratamento fiscal.

Objetivando complementar os controles administrativos do regime, o órgão que o administra também estabeleceu regras específicas, mormente no que concerne à comprovação das exportações.

Assim, ao tempo das operações de *drawback* da recorrente, vigorava a Portaria Decex nº 24, de 26/8/92, que dispunha, *verbis*:

*"Art. 7º Como regra geral, a mesma guia de importação (GI), guia de exportação (GE), declaração de exportação (DE), documento especial de exportação (DEE) ou outros documentos equivalentes não poderá ser utilizada pela mesma empresa, em mais de uma operação de "drawback". (destaquei)*

Necessário lembrar que a partir da vigência do Decreto nº 660, de 25/9/92, que instituiu o Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex, de forma a integrar as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, mediante fluxo único e computadorizado de informações, todas as informações que até então eram indicadas nos documentos acima citados, passaram a ser processadas exclusivamente no Siscomex, devendo ser destacado o disposto no § 1º do art. 6º, que estabeleceu, *verbis*:

*"§ 1º Para todos os fins e efeitos legais, os registros informatizados das operações de exportação ou de importação no SISCOMEX, equivalem à Guia de Exportação, à Declaração de Exportação, ao*

Processo nº : 10209.000271/99-78  
Acórdão nº : 301-33.345

***Documento Especial de Exportação, à Guia de Importação e à Declaração de Importação.*** " (destaquei)

Destarte, resta claro que os registros que antes eram feitos nos documentos de exportação anteriormente existentes passaram a ser exigidos eletronicamente no Siscomex. E para o processamento de comprovação das exportações realizadas sob o regime de *drawback*, os registros que eram feitos com base em Guia de Exportação, em Declaração de Exportação ou em Documento Especial de Exportação, passaram a ser exigidos com base em Registro de Exportação (RE) e em Declarações de Exportação, efetuados no Siscomex.

As operações de importação da recorrente, pertinentes aos Atos Concessórios (ACs) objeto de autuação, foram desenvolvidas em 1994 e em 1995. Portanto, os benefícios recebidos ficaram sujeitos ao pleno cumprimento das normas vigentes à época, entre as quais a informação de que se tratavam de exportações decorrentes do benefício de *drawback*, com a anotação dos atos concessórios correspondentes. Tais vinculações não foram feitas, tendo a beneficiária informado que se tratavam de exportações normais e colocado códigos estabelecidos para exportações normais, não condizentes com as operações realizadas.

Além disso, foi apurado que em suas comprovações de exportações a recorrente vinculou Registros de Exportações a mais de um ato concessório de *drawback*.

Essa prática não tem respaldo na legislação em vigor. Na verdade, trata-se de procedimento que contraria frontalmente o disposto no art. 7º da Portaria Decex nº 24/92, acima transrito, que veda expressamente a utilização de um documento de exportação em mais de um benefício de *drawback*.

A respeito do fato, cumpre trazer a este voto, por sua extrema relevância, visto demonstrar que a matéria já havia sido questionada no âmbito da Secex, o Ofício Secex/Drawback de 23/6/98 (fl. 51), dirigido à beneficiária, e que afirma categoricamente, *verbis*:

*"2. A eventual utilização de um mesmo documento para comprovação de exportações em mais de um ato concessório não foi autorizada por esta Agência e não nos foi notificada por V. Sas. quando da apresentação das baixas."* (sublinhei)

Os termos contidos no ofício da Secex são claros no sentido de que o procedimento adotado pela beneficiária do regime não foi comunicado à Secex, e que por esse órgão não foi autorizado, por se tratar de expediente contrário à legislação de regência.

Essa norma sempre existiu e com mesmo entendimento: inicialmente pelo art. 7º da Portaria Decex nº 24/92, e depois pelo art. 37 da Portaria

10