



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

Processo nº 10209.000644/99-83
Recurso nº 129.982
Assunto Solicitação de Diligência
Resolução nº 303-01.511
Data 09 de dezembro de 2008
Recorrente ALBRÁS - ALUMÍNIO BRASILEIRO S/A
Recorrida DRJ-BELEM/PA

R E S O L U Ç Ã O Nº 303-01.511

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges. Ausente a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente.

RELATÓRIO

Retornam os autos a esta Egrégia Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, haja vista a determinação do retorno destes para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/ PA, conforme o Acórdão de fls. 584/601, por considerar equivocado o processamento do feito diante da não apreciação da impugnação pelo órgão competente, a fim de preservar os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, os quais obrigam a submissão da matéria ao duplo grau de jurisdição.

Com o intuito de ilustrar o presente e recordar aos pares a matéria, adoto o relatório de fls.585/594, transcrito abaixo:

“Trata o presente processo de exigência de crédito tributário suspenso por força de Regime Aduaneiro Especial de Drawback, posto que, em procedimento de diligência fiscal levado a efeito, apurou-se o descumprimento de compromisso e condição que isentaria a empresa do pagamento de tributos exigíveis na importação, acarretando em perda do direito ao incentivo do regime especial de drawback.

Em 05/10/98, às fls. 01/04, o contribuinte apresenta esclarecimentos, alegando que:

(i) as divergências apuradas a partir dos dados do Registro do Controle da Produção e do Estoque, são justificadas pelo fato de que a totalidade das matérias-primas importadas sob o regime de Drawback, foram integralmente consumidas no processo produtivo, resultando em exportação do produto final, sem desvio da finalidade principal do compromisso assumido;

(ii) o desvio entre o índice de consumo do Controle da Produção - 1,94, e o índice da média ponderada das comprovações - 2,02, é justificado pelo fato de haver critério específico para a comprovação pela quantidade, considerando a unidade de cada ato em particular e o seu índice técnico, não havendo, na época, ajuste para recomposição do índice;

(iii) o fato de haver um índice real menor do que o utilizado na comprovação, revela uma produção de alumínio maior do que as exportações desse produto ofertadas em comprovação da operação sob Drawback, contudo, deve ser considerada a existência de exportações não vinculadas ao drawback;

(iv) ao adicionarmos esta exportações àquelas objeto de comprovação, temos um índice de 1,96, o qual está próximo do índice real de produção 1,94, havendo, ainda, a considerar que os Atos Concessórios, por vezes, ultrapassam de um exercício para outro, sendo difícil compatibilizá-los de forma fracionada;

(v) o “Coque” e o “Piche” são componentes do processo produtivo sujeitos a estoque sob o título de produto em elaboração;

2



(vi) o índice real de consumo do “Coque” está próximo do índice da média ponderada das comprovações, sendo a pequena diferença justificável em virtude dos Atos Concessórios não estarem limitados, no todo, ao período de apuração, razão dantes já alegada, no caso da “Alumina”;

(vii) o índice real de consumo do “Piche” está a maior do que o índice da média ponderada, este fato se justifica por haver aquisição desse material produtivo, no mercado interno, da empresa Usiminas;

(viii) como se evidencia uma relativa compatibilidade dos índices, temos a acrescentar que o fluoreto é componente do banho eletrolítico, cujo consumo pode ser reduzido pela aplicação de criolita sintética e/ou, em substituição a esta, sendo que, a pequena divergência pode ser justificada pelo fato, já apresentado, de que os Atos Concessórios podem ultrapassar de um exercício para outro.

Na oportunidade, apresenta “Histórico Codificado”, juntamente com o “Descritivo do Plano de Contas”, os quais aduz possibilitar a transcodificação dos lançamentos contábeis dos Livros Diários e Razão, bem como “Livro Registro do Controle da Produção e do Estoque”.

Intimado, em 29.12.98, a apresentar justificativa sobre as sobras de mercadorias, o contribuinte manifesta-se às fls. 422/423, alegando, em suma, que:

(i) em virtude do incremento tecnológico no processamento do alumínio, o índice de aproveitamento das mercadorias importadas melhorou, gerando um coeficiente de produção mais vantajoso para o país, que passou a necessitar de maior quantidade de produto final exportável;

(ii) não houve sobras das mercadorias alumina, coque calcinado de petróleo, piche eletrolítico e fluoreto de alumínio, referentes ao período de 1993 a 1995, pois tudo que ingressou no país sob o regime de drawback foi exportado, consoante pode ser verificado através de seus documentos fiscais;

(iii) uma vez que todo o produto que ingressou no país favorecido pelo regime de drawback foi utilizado na exportação – com o acréscimo de que o coeficiente de aproveitamento destes produtos importados foi mais favorável para o país – entendem não ter havido nenhum dano ao Erário, uma vez que todas as obrigações de pagar foram cumpridas, inexistindo qualquer remanescente de mercadorias, ou internação, que possam gerar débito de tributo;

(iv) caso haja o entendimento de que houve infração a uma obrigação acessória, admite-se que a eventual capitulação deva ser enquadrada no art. 522, IV, do Código Aduaneiro.

Anexou documentos de fls.424/429.

A seguir, o Relatório de Conclusão da Ação Fiscal (fls. 430/434), concluiu, em suma, que:

(i) não convencidos pelas justificativas apresentadas pelo contribuinte, solicitou-se a abertura de nova ação fiscal, pois os indícios de infração verificados eram diferentes dos constantes da Diligência Fiscal levada a efeito no contribuinte;

(ii) infere-se das considerações e informações prestadas pelo contribuinte, que este admite os índices de insumo/produto que foram apresentados pela Fiscalização e que as sobras existiram e foram utilizadas na fabricação de produtos exportados, através dos Registros de Exportação e Declarações de Exportação;

(iii) ainda que a legislação permitisse essa situação, as quantidades exportadas apontadas pelo contribuinte não bastariam para adimplir o seu compromisso de exportação utilizando-se os índices apurados pela Fiscalização;

(iv) considerando-se que o processo fabril do alumínio é contínuo e complexo não permitindo, em consequência, o acompanhamento pelo Controle de Estoque do fluxo físico dos insumos utilizados no processo produtivo, optou-se por utilizar a média diária do consumo de insumos e da produção de alumínio primário em períodos anuais para definir os índices de insumo/produto;

(v) utilizando os dados constantes do Controle Eletrônico de Estoque, no período de 1993 a 1995, apresentado pelo contribuinte (fls. 06 a 187), dividimos a média do mês de outubro do insumo destinado à produção, pela média diária do mês do produto acabado, resultando no índice insumo/produto;

(vi) apesar de dispor do prazo de até trinta dias, contados a partir da data limite para exportação, para apresentar os Relatórios de Comprovação, conforme disposto no art. 36, da Portaria DECEX n.º 24, de 26/08/92, momento em que ainda seria possível fazer os ajustes determinados pelos índices de insumo/produto, o contribuinte em questão, optou por não fazê-lo;

(vii) após a finalização de todos os Relatórios de Conclusão de Drawback elaborados pela Fiscalização, descaracterizou-se, com base no art. 3º, da Portaria MEFP n.º 594/92, os Atos Concessórios de Drawback – Suspensão n.ºs 1-92/156-2 (fls. 200 a 224), 1-93/061-5 (fls. 257 a 282), 1-93/186-7 (fls. 309 a 327) e 1-94/081/2 (fls. 348 a 371), seus Aditivos e Relatórios de Comprovação pela utilização nesses Atos Concessórios de índices superestimados e incompatíveis com o processo produtivo de alumínio primário verificado através do Controle de Estoque do contribuinte.

Das sobras dos insumos apuradas no curso da fiscalização, autorizada pela FM n.º 1998-00.021-0 e 1998-00.022-8, exige-se através do Auto de Infração (fls. 436/449) competente os tributos e acréscimos legais devidos pela inadimplência do contribuinte no compromisso de exportar, segundo os Relatórios de Comprovação de Drawback elaborados pela Fiscalização, utilizando os índices de insumo/produto constantes das fls. 188 a 199, e pela inércia do contribuinte em tomar uma das providências relacionadas no inciso I, do art. 319, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030, de 05.03.85, e alterações.

Ciente do Auto de Infração, em 13.10.99, o contribuinte apresenta tempestiva Impugnação às fls. 451/483, aduzindo, em suma, que:

(i) a empresa está sempre em busca de técnicas que aperfeiçoem o processo produtivo, com o intuito de reduzir os custos dos produtos e aumentar em escala inversamente

proporcional a sua produção, por esta razão, a Albrás conseguiu aumentar o seu índice de aproveitamento dos insumos, gerando, por conseguinte, um coeficiente de produção mais vantajoso para a empresa que passou a necessitar de menor quantidade de mercadoria importada para obter maior quantidade de produto exportável;

(ii) não há produção excedente resultante da utilização de insumos importados sob o manto do Drawback, que tenha sido consumida internamente, pois a produção para o mercado interno advém de matérias primas adquiridas no próprio mercado interno ou externo, nesse último caso, com pagamento dos tributos devidos;

(iii) a fiscalização concorda em seu relatório da impossibilidade de se efetuar controle de estoque do fluxo físico dos insumos, em função da complexidade do processo fabril da impugnante;

(iv) ao excluirmos o restante da alumina considerada como sobra no Relatório de Conclusão Fiscal, vamos apurar um montante de 17.830,90 TM de insumos, enquanto que no Mapa de Valor Tributável temos um total de 18.295,95 TM, logo, há uma diferença nos levantamentos fiscais, em favor do fisco de 465,05 TM, demonstrando que há uma incorreção nos levantamentos fiscais, os quais devem ser submetidos à perícia para que se apure a correção dos valores ali demonstrados, caso contrário eiva-se de nulidade o AI e todo o processo administrativo fiscal;

(v) a apuração correta das supostas sobras é de suma importância para que seja procedida a defesa, já que sem saber quais foram os montantes exatos das supostas sobras de insumos apuradas, não poderão os mesmos serem identificados individualmente no Controle de Estoques e nas próprias DIs ou REs, prejudicando, dessa forma, a defesa;

(vi) não se pode fabricar alumínio primário sem os seus insumos completos - alumina, coque, piche e fluoreto – onde, necessariamente, há que se produzir quantidades de produto final equivalente aos insumos consumidos analisados entre si, ou seja, utilizando-se um índice de insumo produto na razão de 1,936 para a alumina; 0,349 para o coque; 0,091 para o piche e 0,018 para o fluoreto (foram estes apurados pela fiscalização), teremos que ter sempre uma produção equivalente ao consumo de cada insumo;

(vii) não seria possível fabricar alumínio primário sem todos os seus componentes, e não haveria de onde tirar os insumos complementares para sustentar a presunção da fiscalização;

(viii) se sobrou piche suficiente para fabricar somente 4.507,06 TM de produto final, como é que com a sobra de Fluoreto a empresa fabricaria 24.310,49 TM de produto final? Impossível;

(ix) imposto a pagar somente haveria caso fosse implementada a hipótese do art. 319, I, “c”, parágrafo único do Regulamento Aduaneiro, caso contrário, haveria homologação dos procedimentos de “lançamento fiscal – contábil” do sujeito passivo para apuração do tributo;

(x) a característica básica do lançamento por homologação é exatamente a possibilidade do sujeito passivo concluir pela falta de pagamento do tributo em razão da apuração por ele mesmo realizada;

(xi) operou-se a decadência do direito da Fazenda Federal exigir o crédito tributário lançado no Auto de Infração;

(xii) considerando que a data do registro da DI é a data de ingresso da mercadoria estrangeira no território nacional, sendo, portanto, a data da ocorrência do fato gerador, e que, in casu, o lançamento será por homologação, pois é o próprio contribuinte quem deveria apurar as sobras de insumos não exportadas, deve o prazo decadencial ser contado nos moldes do art. 150, §4º, do CTN;

(xiii) o lançamento de II, bem como IPI, nos casos de haver “quebra” de Drawback, em tese, são devidos quando o próprio contribuinte detecta a sobra de insumos e os utiliza para a produção que será revendida internamente, nesse momento, o próprio contribuinte apura as sobras de insumos acobertadas pelo Drawback suspensão, utilizadas para produzir produtos revendidos no mercado interno, e as tributa, recolhendo o imposto junto ao órgão arrecadador diretamente, sem efetuar prévia consulta ao fisco, sem o seu prévio exame, portanto;

(xiv) sendo o lançamento por homologação, deve estar jungido à regra decadencial do artigo 150, §4º, já que inexistente lei prevendo especificamente o prazo para a autoridade fiscal homologar os resultados dos Atos Concessórios de Drawback;

(xv) a jurisprudência do Conselho de Contribuintes entende que o prazo para o contribuinte recolher o tributo devido na hipótese do art. 319, I, “c”, parágrafo único, são de trinta dias, interpretação do art. 36, da Portaria DECEX nº 24, de 26.08.92, determinando assim o lançamento por homologação, pois o próprio contribuinte é quem apura a base de cálculo e o valor a recolher sem a prévia audiência do fisco;

(xvi) se a Fazenda não efetuou o lançamento a tempo, e em se tratando de lançamento por homologação, onde o próprio contribuinte identifica o fato gerador, apura a sua base de cálculo, aplica a alíquota do tributo e após recolher o tributo, se devido for, não poderá mais fazê-lo ultrapassado os cinco anos decadenciais previstos no art. 150, §4º, do CTN;

(xvii) o impugnante não tomou nenhuma das providências previstas no inciso I do art. 319 do Regulamento Aduaneiro, haja vista que não houve inadimplemento de exportar, muito menos, como a própria fiscalização asseverou, tomou as providências do inciso I, posto que desnecessárias e inócultas;

(xviii) as providências do inciso I do art. 319, que devem ser tomadas somente em caso de inadimplemento do compromisso de exportar, não foram tomadas porque:

- devolução ao exterior ou reexportação: não houve reexportação ou devolução de insumos ao exterior pois os insumos importados adquiridos sob o manto do Drawback foram exportados como produto final;

- destruição, sob o controle aduaneiro: é fato que essa medida não foi tomada pela empresa, haja vista que não houve sobras a serem destruídas, pois tudo o que se importou foi exportado sob a forma de produto final;

- destinação para o consumo interno nas mercadorias remanescentes: como a própria fiscalização reconhece, no auto de infração essa medida também não foi tomada, pois

todo produto final destinado ao consumo interno é produzido com matéria prima nacional ou importada com o pagamento de tributos.

(xix) o Regulamento Aduaneiro somente prevê o pagamento dos tributos suspensos pelo Drawback, quando há o implemento da alínea “c” do art. 319, ou seja, se houver destinação para o consumo interno das mercadorias remanescentes importadas;

(xx) para haver tributação há a necessidade de plena comprovação de que as mercadorias importadas sob o manto de Drawback foram destinadas para o mercado interno;

(xxi) por mais que o Fisco, em seu enquadramento fático não afirme tal hipótese, nem poderia fazê-lo, haja vista que não houve levantamento específico que determinasse o consumo interno de produto acabado, contudo, tipificou na página 2 do auto a alínea “c” do art. 319, I, como fundamentação legal da infração, ou seja, conclui, presuntivamente, que as supostas sobras do tributo foram utilizadas no mercado interno;

(xxii) o Fisco restou onerado em apresentar duas comprovações: a de que houve sobras nos regimes de Drawback e a de que essas sobras foram destinadas ao mercado interno, no entanto, isso claramente não foi provado;

(xxiii) a impugnante faz prova de que adquire mercadoria importada com tributação, bem como adquire mercadorias nacionais, para atender a sua pequeníssima produção destinada ao mercado interno, para tanto, traz à colação planilha que demonstra o Resumo das Quantidades Mensais das vendas no Mercado interno, Anexo II;

(xxiv) somadas as saídas internas ao longo de cinco anos, tem-se uma venda interna de tão somente 13.108,525 Toneladas Métricas;

(xxv) a fiscalização presumiu que foram vendidas no mercado interno, com produtos oriundos de Atos Concessórios de Drawback, com suspensão do imposto um total de 10.761,48 TM – considerada a base do insumo alumina; 20.789,50 T.M. – considerada a base Coque e 24.310,49 T.M., considerada a base de Fluoreto, tal presunção é completamente improcedente, pois se prova que os montantes de sobras superam as vendas de cinco anos de comercialização interna de produtos finais;

(xxvi) prova-se também que a empresa adquire insumos no mercado interno, bem como no mercado externo, devidamente tributada – anexo III – de forma que os AFTNs deveriam efetuar o levantamento completo das aquisições da empresa no mercado interno, considerando os seus estoques iniciais e finais em exercícios fechados, para concluir se há ou não venda no mercado interno de produtos produzidos com insumos beneficiados pelo Drawback;

(xxvii) a simples presunção de erros na apuração de coeficientes de produção, que levaram os AFTNs a concluir que houve sobras no Regime Drawback e que essas sobras foram consumidas no mercado interno, não podem implicar em pagamento do imposto, mas no máximo a uma multa por descumprimento de obrigação acessória, já que como será demonstrado a seguir, todos os insumos importados sob o manto do Drawback foram exportados como produtos finais;

(xxviii) a presunção é instituto abominável no Direito Tributário e nele não encontra guarida, haja vista o Poder de Tributar estar condicionado ao princípio da Legalidade

e da Tipicidade Cerrada, ou seja, não se pode exigir tributo sem a prévia existência de lei que assim determine, muito menos, criar-se hipótese de incidência tributária não contemplada na Lei;

(xxix) busca a fiscalização presumir ocorrência de um fato que quebra a suspensão do pagamento do tributo, fato esse que não pode ser presumido, mas deve ser provado e comprovado, e não há nada nos autos que possa comprovar que houve a destinação para o consumo interno das supostas sobras;

(xxx) isso porque, no levantamento da Fiscalização não consta os estoques iniciais e finais de insumos, que são controlados independente do Drawback – suspensão, ou seja, o fato de sobrar insumos no controle de Drawback não representa dizer que essas sobras foram utilizadas no consumo interno, pois além de todo o consumo interno de 5 anos ser inferior as sobras, aquelas sobras poderiam estar em estoque, aguardando uma futura exportação, que normalmente é o que acontece;

(xxxi) os estoques da empresa, por esta possuir um ciclo de produção complexo, são únicos, não havendo separação física da matéria-prima importada pelo regime Drawback, da matéria-prima importada com tributação e da matéria prima nacional, logo, só se pode concluir que foi utilizado insumos protegidos pelo regime de Drawback no mercado interno, se fosse feito um levantamento de estoque físico, ano após ano, envolvendo todas as matérias-primas adquiridas, bem como tudo aquilo que foi destinado às exportações e ao mercado interno;

(xxxii) para comprovar se houve consumo interno das sobras, haveria necessidade de se apurar os estoques iniciais e aquisições no mercado interno e externo tributadas, cujo resultado nos forneceria o consumo de matérias primas utilizadas na produção interna e as exportadas (que poderiam ser efetuadas pelo regime de Drawback isenção);

(xxxiii) não se considerou que a empresa possui estoques iniciais e finais, sendo que as supostas sobras, fisicamente e contabilmente, devem estar alocadas nos estoques, como prova disso, apresenta-se o Demonstrativo de Estoque de Produto/matéria Prima;

(xxxiii) não foram consideradas as aquisições no mercado interno e as importações tributadas, que também justificam toda a revenda no mercado interno;

(xxxiv) não se observou que a quantidade total em Toneladas Métricas de Alumínio de 5 anos são inferiores a apuração das sobras de insumos realizadas pela fiscalização;

(xxxv) traz a colação as planilhas de todas as suas aquisições de insumos importados, seja no regime de Drawback suspensão ou isenção, comprovando-se que tudo o que se importou foi exportado;

(xxxvi) nesse relatório, poderá ser identificado as importações efetuadas pelas DIs através dos seus números e datas, bem como individualmente pelo tipo de insumo importado, ao final se tem as somas das importações no período, conforme o ano de importação;

(xxxvii) demonstra-se através de Planilha de Controle de Exportação, todas as exportações realizadas nos anos respectivos, com a indicação da RE nº e data;

(xxxviii) as exportações estão demonstradas em números globais, face a impossibilidade de uma vinculação diária de como ocorreu na prática, entre as matérias primas importadas em Drawback e as respectivas exportações;

(xxxix) o demonstrativo efetuado no mesmo período de apuração dos atos concessórios de Drawback, indica que o quantitativo de exportação foi sempre maior que as importações, salvo no ano de 1994 em comparação ao insumo Coque e Fluoreto, cuja justificativa da diferença é plenamente compensada com as exportações de 1995, haja vista que não podem ser coincidentes no aspecto temporal as importações com as exportações, pois a exportação não é efetuada logo após a importação;

(xl) todos os insumos importados sob o manto do Drawback foram exportados, mesmo que fora do período concessório, o que no máximo resultaria em multa administrativa, posto que o ingresso de insumos protegidos pelo Drawback determina a suspensão do pagamento do imposto;

(xli) as autoridades fiscais incluíram no auto de infração a tributação da alumina, quando na própria DI 19/001, de 23/02/95, que deu origem à importação consta a tributação em alíquota zero do II e de IPI, no entanto, a autuação foi efetuada sob a alíquota de 2%, sem qualquer amparo legal, haja vista que até os dias de hoje a importação deste insumo permanece com tributação à alíquota zero, assim, requer-se a exclusão da autuação, também por este motivo.

Pelo exposto, preliminarmente, requer seja decretada a nulidade do auto de infração em razão do claro cerceamento de defesa, face a contrariedade dos levantamentos fiscais apurados pelo fisco, fazendo-se necessária a perícia técnica, e caso não se entenda pela nulidade, no mérito, pleiteia a completa improcedência do lançamento.

Anexa os documentos de fls. 484/561.

Remetidos os autos à DRJ/Belém, esta converteu o julgamento em diligência para que fossem sanadas questões relativas à procuração e substabelecimentos juntados nos autos.

Cumprida a diligência e reencaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, o lançamento foi julgado nulo (fls. 575/579), sob o prisma da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Importação- II Data do fato gerador: 04/06/1993, 01/12/1993, 23/02/1995 Ementa: TERMO DE RESPONSABILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É nulo o lançamento de ofício de II cuja exigência houver sido formulada em concorrência com termo de responsabilidade exigido pela legislação de regência anteriormente firmado pelo sujeito passivo.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Data do fato gerador: 10/05/1993, 10/12/1993, 03/12/1993, 12/08/1994 Ementa: TERMO DE RESPONSABILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É nulo o lançamento de ofício de Ipi vinculado cuja exigência houver sido formulada em concorrência com termo de responsabilidade exigido pela legislação de regência anteriormente firmado pelo sujeito passivo.

Lançamento Nulo.”

Em virtude da decisão proferida, a DRJ/Belém recorre de ofício ao Terceiro Conselho de Contribuintes.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 583, última.

É o relatório.”

Os autos foram encaminhados para a DRJ em Belém do Pará, entretanto, consoante informação de fl.603, esta se declarou incompetente para julgar a matéria em litígio, encaminhando os autos, portanto, para a DRJ em Fortaleza.

Assim, a DRJ em Fortaleza, em atendimento ao disposto no Acórdão já mencionado, tomou conhecimento da impugnação do contribuinte, considerando o lançamento procedente em parte, sob o prisma da seguinte ementa (fls.604/605):

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 10/05/1993, 04/06/1993, 01/12/1993, 03/12/1993, 10/12/1993, 12/08/1994, 23/02/1995 Ementa: DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. AUTO DE INFRAÇÃO. DEMONSTRATIVOS DE CÁLCULO.

Havendo clareza, coerência e exatidão nos demonstrativos de cálculo que respaldam a exigência tributária e encontrando-se ainda embasados em robusta prova documental, que possibilita o conhecimento dos dados utilizados na determinação da matéria tributável, resta infundada arguição de cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Normas Gerais do Direito Tributário Data do fato gerador: 10/05/1993, 04/06/1993, 01/12/1993, 03/12/1993, 10/12/1993, 12/08/1994, 23/02/1995 Ementa: DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO. IMPOSTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Em caso de inadimplemento do regime drawback, modalidade suspensão, o termo de início do prazo decadencial, para lançamento dos impostos incidentes na importação, corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao do recebimento, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, do relatório final de comprovação, emitido pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex) por meio das agências bancárias habilitadas.

Assunto: Regimes Aduaneiros Data do fato gerador: 10/05/1993, 04/06/1993, 01/12/1993, 03/12/1993, 12/12/1993, 12/08/1994, 23/02/1994 Ementa: DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES PERANTE A SECEX.

A suspensão de tributos, pela aplicação do regime drawback, obriga o beneficiário a comprovar, perante a Secex, nas condições e prazos estabelecidos, a efetiva exportação dos produtos em cuja elaboração foram utilizadas as mercadorias importadas. A Receita Federal não tem competência para aceitar exportações não comprovadas perante a Secex.

INADIMPLEMENTO.

É ônus do beneficiário demonstrar o cumprimento do drawback, por meio da comprovação da exportação dos produtos fabricados mediante o emprego das matérias-primas importadas ao amparo do regime, atendendo as demais condições estabelecidas no ato concessório. A falta de comprovação das exportações é fator suficiente para caracterização do inadimplemento do drawback e cobrança dos impostos que ficaram suspensos por ocasião da importação.

Lançamento Procedente em Parte.”

Ciente da decisão proferida em primeira instância, conforme intimação de fl.649, o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário às fls.654/696, no qual alega, em suma, que:

foi autuado por não ter cumprido o compromisso de exportar produto elaborado com insumos desembaraçados sob o Regime Aduaneiro de *Drawback* – Suspensão, relativamente aos Atos Concessórios n.ºs 1-93/156-2, 1-93/061-5, 1-93/186-7 e 194/081-2, e também não tomou nenhuma das providências previstas no inciso I, do art. 319, do Regulamento Aduaneiro – RA;

a preliminar de cerceamento de defesa tem por validade a contrariedade e o erro do levantamento fiscal, bem como a impossibilidade de se concluir que os produtos não foram exportados, sem que a fiscalização realizasse um levantamento do estoque físico no tempo determinado e ainda analisasse os documentos e demonstrativos apresentados, os quais foram excluídos sem qualquer justificativa pela autoridade recorrida;

em razão do acima exposto, foi requerido a realização de perícia na apuração do coeficiente de produção e diligência para que o Fisco comprovasse se as vendas das mercadorias ao mercado interno foram realizadas ou se foi dada outra destinação distinta da exportação aos produtos produzidos, todavia, tanto no primeiro quanto no segundo julgamento em primeira instância, nenhuma destas providências foi tomada, ou seja, o cerceamento de defesa é duplo;

à fl.435 consta os demonstrativos de valor tributável nos quais encontram-se os quantitativos mensurados em razão da Tonelada Métrica – TM, os quais correspondem às sobras de insumos, que com a aplicação do índice de produção foram convertidos em produtos acabados supostamente não exportados;

conforme o relatório conclusivo da ação fiscal, item 5, observa-se um quadro onde há indicações das sobras dos produtos referentes aos AC 1-92/156-2 e 1-93/061-5, indicando um total de sobras em 1993 e 1994, dessas sobras foram abatidas as RE 93/0664012 e RE 94/0477655001, porém, não foram consideradas quando do lançamento do crédito tributário, concluindo-se supostamente, por um total final de produção de alumínio primário sem comprovação;

qualquer desconsideração de REs no levantamento fiscal irá implicar em diferença a favor do Fisco, visto que a auditoria apregoa que se deixou de cumprir o compromisso de exportar o insumo importado sob a forma de produto final;

a comprovação do acima posto somente se dá através das REs e das notas fiscais de exportação;

a fiscalização não considerou em seus levantamentos as REs 93/0664012 e 94/0477655001, as quais representam produtos finais exportados e que não foram consideradas em nenhum outro ato concessório, estando as mesmas vinculadas ao ato concessório em fiscalização;

a explicação do trecho tirado da decisão recorrida (fl.659) não prospera, pois não há menção à omissão das REs que foram juntadas nos autos e que foram desconsideradas dos levantamentos;

a autoridade recorrida simplesmente explica os levantamentos, porém, de maneira ruim, visto que não considerou, assim como a fiscalização, a inclusão das duas REs que reduziram claramente a diferença apontada pelo Fisco, isto porque tais REs comprovariam a exportação dos produtos acabados;

o que a fiscalização propôs não foi a exclusão da alumina (produto final dos insumos), mas sim a sua desconstituição em insumos, cujos valores apurados devem ser reduzidos dos relatórios onde se apontam as diferenças não exportadas, posto que a juntada das REs foi para comprovar que aquela quantidade de insumos foi exportada sob a forma de produto final e garantida pela comprovação das REs 93/0664012 e 94/0477655001 que foram excluídas pela fiscalização sem qualquer justificativa e que, em função disso, desqualificam o relatório do Fisco;

no demonstrativo de apuração do Valor Tributável (fl.435), quando somadas as quantidades totais das sobras de insumos, tem-se o valor de RS 18.295,95 TM de insumos, quais sejam, alumina calcinada, que não é produto final, fluoreto, piche e coque, contudo, o Ilustre Julgador soma as REs, sendo que, na verdade, deveria fazer a redução dos valores;

quando somamos as sobras do demonstrativo acima descrito, excluída a alumina dos períodos de 1993 e 1994, cuja importação tem alíquota zero referente ao IPI e II, temos um montante de 17.830 TM de insumos;

tal diferença, além de reduzir o crédito tributário tornando-o ilíquido, desqualifica-o e, no mínimo, reduz o crédito tributário lançado;

o Il. Julgador, ao afirmar que a diferença apurada na realidade é “de 17.511,38 TM não 17.830,90 TM, como equivocadamente afirma a impugnante”, só faz confirmar a inadequação do levantamento para dar segurança ao lançamento do crédito tributário, o qual se sabe muito bem que não passível de dúvida;

por ocasião da impugnação, foi dito que a única e possível inclusão de importação de Alumina como tributável é a constante da DI-Adição nº. 19/001 de 23.02.1995, na qual o total importado (sobras) foi de somente de 319,48 TM;

ao ser excluído o restante da alumina considerada como sobra no relatório de conclusão fiscal, apura-se um montante de 17.830,90 TM de insumos, enquanto que no Mapa de Valor tributável temos um total de 18.295,95 TM, logo, há uma diferença nos levantamentos fiscais em favor do Fisco de 465,05 TM;

diante do fato acima exposto, observa-se claramente que há uma incorreção nos levantamentos fiscais, devendo estes serem submetidos à perícia para que se apure a correção dos valores ali demonstrados, pois, do contrário, o AINF é dotado de nulidade e, conseqüentemente, todo o processo administrativo;

a autoridade coatora não apontou qual os erros do relatório apresentado, não determinou a diligência para que a autoridade fiscal se manifestasse, fundamentadamente, sobre os relatórios e documentos apresentados e transformou os demonstrativos apresentados pelo fisco como prova *juris et de juris*, pois, sem apontar onde haveriam incorreções, desqualificou os documentos apresentados e deu validade inquestionável aos apresentados pelo fisco;

a apuração correta das supostas sobras é de grande importância para a defesa, pois somente através delas é que se pode apurar o suposto quantitativo tributário, principalmente quando se observa que o Fisco já deixou de considerar documentos essenciais ao deslinde da questão;

não se pode fabricar alumínio primário sem os seus insumos completos, quais sejam, alumina, coque, piche e floureto, onde necessariamente há que se produzir quantidades de produtos finais equivalente aos insumos consumidos analisados entre si, ou seja, utilizando-se um índice de insumo produto na razão de 1,936 para a alumina; 0,349 para o coque; 0,091 para o piche e 0,018 para o floureto – dados estes apurados pela fiscalização – sempre se terá uma produção equivalente ao consumo de cada insumo;

segundo o relatório da fiscalização, foram produzidas, presumivelmente, 20.780,50 TM de alumínio primário com as sobras de piche que supostamente foram comercializadas no mercado interno, no entanto, para produzir 20.789,50 TM de alumínio seriam necessárias mais 40.248,47 TM de alumina; 7.225,54 TM de Coque; 1.891,84 de Piche e 374,21 TM de floureto Indaga-se: “de onde a impugnante retirou esses insumos?” A resposta é simples, “de lugar nenhum, posto que essa quantidade apurada pela fiscalização não foi produzida”;

só foram apurados, conforme demonstrativo do relatório de conclusão da ação fiscal, 31.303,21 TM de alumínio primário com as sobras de alumina, que considerando a redução das RES n.ºs 93/0664012 e 94/0477655001, teríamos uma fabricação suposta de alumínio primário de somente 10.761,48 TM;

é impossível fabricar o alumínio sem o principal componente básico que é a alumina;

sem a análise dos estoques da empresa sequer se poderia apurar as diferenças supostamente existentes, razão pela qual se requer diligência no sentido de apurar se tais diferenças realmente não foram exportadas sob a forma de produto final;

considerando as deduções da fiscalização, as sobras de alumina somente poderiam resultar numa fabricação de 10.761,48 TM de produto final, logo, não se pode

presumir que essa sobra deu origem a uma quantidade certa de produto final havendo uma completa presunção de que o saldo apurado pela fiscalização resultou em produto final comercializado no mercado interno;

o mesmo se diz com relação ao piche, cuja sobra resultou numa fabricação de 4.507,06 TM, já deduzidas as REs não consideradas na autuação, assim, se sobrou piche suficiente para fabricar somente 4.507,06 TM de produto final, seria impossível a fabricação de 24.310,49 TM com a sobra de fluoreto;

há contradição entre os estoques iniciais e finais da empresa porque primeiro houve a negativa de realização de diligências para apuração dos seus estoques à época da autuação e segundo pelo indeferimento do pedido de perícia nos levantamentos fiscais, eis que tal perícia é necessária em função da apontada contrariedade;

o regime *Drawback* – Isenção somente pode ser cassado ou revogado no caso das hipóteses previstas no artigo 319 do RA, ocorrendo uma dessas hipóteses, o beneficiário do regime será considerado inadimplente, pois descumpriu o seu dever de exportar os insumos importados com a suspensão dos tributos;

é necessário que a fiscalização comprove que não houve a exportação sob a forma de produto final dos insumos importados e vinculados ao Ato Concessório fiscalizado mediante a apresentação de notas fiscais de vendas do produto ao mercado interno;

a empresa não tem razão para utilizar REs inadequadas às operações do *Drawback*, vez que é essencialmente comercial exportadora;

o julgador não poderia, ao seu único critério, expurgar a produção de provas por julgá-las desnecessárias ou por não preencherem um requisito formal;

a prova a ser produzida não serviria apenas para convencimento da primeira instância, mas também para complementar o processo e satisfazer a exigibilidade dos atos da administração pública, mesmo porque, não interessa à Fazenda Pública exigir tributo indevido;

a contraprova ao argumento da fiscalização de que houve o inadimplemento do dever de exportar tem como finalidade comprovar que todos os insumos importados foram exportados sob a forma de produto final, contudo, referida prova só poderia ser realizada através de novas diligências, quais sejam: 1) apurar se a empresa emitiu alguma nota fiscal de saída para venda interna de produto beneficiado pelo *drawback*; 2) constatar se o produto importado saiu do estoque da empresa sob outra forma; e 3) saber se houve uma das destinações ao produto importado não permitida pela legislação;

a perícia, que também foi desconsiderada, assim como as diligências, tinham como finalidade: 1) apurar a regularidade do levantamento fiscal, posto que este desconsiderou duas REs em seu levantamento; 2) apurar se a Albrás pode fabricar alumínio somente com insumos parciais; 3) apurar se os estoques da empresa representam e se adéquam as suas saídas para o exterior; 4) se as diferenças apontadas pela fiscalização são corretas; e 5) se as diferenças apontadas pela fiscalização conferem com as notas fiscais de saídas vinculadas aos atos concessórios e as REs;

a decisão, além de parcial e contraditória, reconhece que se deve procurar saber por meio de diligências se as exportações realizadas se referiam a produtos que continham os insumos importados no regime *drawback*;

o benefício da dúvida favorece ao contribuinte e não ao Fisco;

a empresa tem 99% de sua produção exportada, razão pela qual não se poderia presumir que os insumos importados não foram exportados;

ao ser ignorado o pedido de diligência e julgar pela dúvida, favorecendo o Fisco, a autoridade fiscal desconsiderou por completo o direito ao contraditório e ampla defesa, pois deu mais valor ao formalismo do que a realidade do processo;

o regime *drawback* suspensão tem como modalidade de lançamento o efetuado por declaração, isto porque é a partir do deferimento do regime que se assina o Termo de Responsabilidade;

o lançamento é considerado efetuado no momento da assinatura do Termo de Responsabilidade;

o lançamento é por declaração sob o ponto de vista de haver Termo de Responsabilidade assinado onde se declara todos os elementos necessários a cobrança do tributo;

o prazo prescricional inicia-se na data em que o Fisco poderia exigir o Termo de Responsabilidade, isto conforme decisão do STJ e do Conselho de Contribuintes;

de acordo com a tabela de fls. 673, o Fisco poderia ter apresentado e executado o Termo de Responsabilidade na medida da inadimplência, todavia, não o fez, razão pela qual o direito deste prescreveu;

os Comunicados DECEX não prevêm qualquer determinação que não esteja prevista no RA;

ao exportar todas as mercadorias importadas com o benefício da suspensão, cumpriu as regras de fundo previstas para o Ato Concessório, razão pela qual a DECEX homologou o Ato Concessório;

o regime *drawback* suspensão requer apenas que o contribuinte comprove que as mercadorias importadas sob o manto da suspensão foram devidamente exportadas e que tal comprovação foi efetivada e comprovada perante o DECEX;

o *drawback* é concedido pela autoridade de comércio exterior e somente por ela pode ser cassado, bem como, é incabível exigir obrigação não exigida na época da concessão do regime;

a autoridade administrativa não pode fazer exigências posteriores à concessão, principalmente as que não estão previstas em lei, até mesmo porque o Ato Concessório do regime foi concedido pelo SECEX no qual a empresa se habilitou com os requisitos necessários a tal direito;

a concessão do regime foi feita de forma vinculada;

o Fisco lavrou o AI por ter considerado que a empresa inadimpliu o seu dever de exportar as mercadorias importadas ao AC1-92/156-2 e 1-93/061-5, apesar de esta ter exportado todas as mercadorias importadas, vez que somente opera com exportação;

de acordo com o art. 108 do CTN, não se pode usar a analogia para exigência de tributo previsto em lei assim como não se pode aplicar a equidade para dispensar o pagamento de tributo devido;

segundo a regra interpretativa prevista no art. 111, a legislação tributária deve ser interpretada literalmente quando se trata de suspensão ou exclusão do crédito tributário e outorga de isenção;

havendo dúvida quanto a capitulação legal do fato ou a natureza – no que tange às circunstâncias materiais ou extensão de seus efeitos – deve ser aplicada a hermenêutica tributária, consoante o art. 112 do CTN;

a Recorrente cumpriu com sua obrigação ao comprovar junto a SECEX o adimplemento de sua exportação;

não é verdade a alegação de que é o Fisco que deve fazer as comprovações do compromisso de exportar, ao contrário, o ônus da prova cabe a quem faz a alegação, todavia, no presente caso, a alegação feita pelo fisco de que houve descumprimento do dever de exportar não está provada nos autos, o que há é mera presunção;

por outro giro, fato negativo não se prova, assim, o que se pode provar é que todo o produto produzido com os bens importados, sob o manto deste e de outros regimes *drawback*, foram exportados, razão pela qual requer perícia e diligência, uma vez que não realiza vendas para o mercado interno em níveis significativos e, as que faz, são realizadas com insumos adquiridos no mercado interno ou com pagamento de imposto;

diante do ensinamento de Alfredo Augusto Becker, conclui-se que antes da ocorrência da tributação deve haver a previsibilidade legal dos fatos que, se realizados no mundo real, darão suporte a cobrança do tributo, logo, a hipótese de incidência é a previsibilidade legal dos fatos que poderão ocorrer no mundo fenomênico gerando o direito ao Estado de lançar o tributo;

o fato gerador não é a situação definida em lei, mas somente a sua ocorrência no mundo real, pois a situação definida em lei é a hipótese de incidência, deste modo, temos a hipótese de incidência como abstração e o fato gerador como concentração;

a hipótese de incidência do II será sobre a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, consoante o art. 83 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação nova dado pelo Decreto nº 2.472/88, art. 1º;

Drawback Isenção ou Suspensão são modalidades de exclusão do crédito tributário nos quais há hipótese de incidência (entrada de mercadoria estrangeira no território nacional), há fato gerador, surge o crédito tributário, mas este é excluído ou suspenso em função de determinação legal;

o art. 175 do CTN desconsiderou a isenção como hipótese de exclusão do crédito tributário;

no presente caso, a hipótese de incidência do II ocorreu com a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, todavia, houve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

os arts. 314, I, 315 e 318 do RA, subsidiários ao art. 175 do CTN, suspendem a exigibilidade do crédito tributário nos casos em que a importação estiver beneficiada pelo *Drawback* Suspensão;

o pagamento do II e IPI, caso incidentes, deveria ter sido efetuado no momento do desembaraço aduaneiro;

segundo o art. 139, § único do RA, a data de pagamento do II, referente a um fato gerador já ocorrido anteriormente, é o da entrada das mercadorias estrangeiras em território nacional;

o fato de ter ocorrido, supostamente, a venda de alumínio primário produzido com as supostas sobras protegidas pelo regime *drawback*, não desfazem a natureza jurídica do fato gerador, mas simplesmente passa a surgir a obrigação de pagar a partir do momento em que se constata que houve destinação para o consumo interno das mercadorias produzidas com os insumos tidos por remanescentes;

consequentemente, surge a obrigação da fiscalização comprovar que as supostas sobras foram consumidas no processo de industrialização de produtos vendidos no mercado interno ou não exportados e não para comprovar a ocorrência do fato gerador, vez que este já ocorreu no momento do ingresso daquelas mercadorias;

é de suma importância verificar o que foi vendido no mercado interno, pois esses valores comprovam o que poderia ter se utilizado dos insumos importados para produzir mercadoria ao mercado interno;

os auditores presumem, através de cálculos estimados, que não ocorreu o adimplemento de exportar, todavia, tal acusação é desprovida de comprovação, visto que para tal fato ser verdadeiro haveria necessidade de se indicar aonde está a produção das sobras;

não foram exigidas as providências previstas no art. 319 do RA, ao contrário, o que se exigiu foi o recolhimento do imposto incidente sobre as mercadorias supostamente utilizadas no mercado interno;

utilizado o item "C" do supracitado artigo, há de ser verificado o que foi destinado ao mercado interno e se essas mercadorias foram produzidas com insumos proveniente do *drawback*;

não tomou nenhuma das providências previstas no inciso I, do artigo 319 do RA, visto que não houve inadimplemento de exportar e por serem desnecessárias e incoerentes;

a hipótese de incidência elenca o inadimplemento do dever de exportar, porém, tal hipótese não está comprovada nos autos e sequer os auditores tentaram fazer isso;

o que consta nos autos é que os auditores apuraram sobras dos insumos importados, mas não que tais sobras não foram utilizadas em processo produtivo com a finalidade de produzir produtos para remessa ao exterior;

o pagamento dos tributos suspensos pelo regime *drawback* somente se dá nos casos em que “houver destinação para o consumo interno das mercadorias remanescentes importadas”, consoante alínea “c”, do art. 319 do RA;

o Fisco ficou onerado de apresentar duas comprovações: 1ª) a de que houve sobras nos regimes de *drawback* e 2ª) a de que essas sobras foram destinadas ao mercado interno;

o Julgador desprezou o quadro de resumo de quantidades mensais de vendas no mercado interno, onde se verifica que 1º) no ano de 1992 somente foi vendido no mercado interno 34,471 TM de alumínio; 2º) no ano de 1993 somente foi vendido no mercado interno 87,654 TM de alumínio; 3º) no ano de 1994 somente se vendeu no mercado interno 3.537,535 TM de produto acabado; 4º) no ano de 1995 vendeu-se no mercado interno 9.332,927 TM de alumínio e 5º) em 1996 vendeu-se no mercado interno 115,938 TM de alumínio, tudo comprovado através das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos, o que somadas correspondem a 13.108,525 TM;

a presunção da fiscalização não procede, vez que a prova de que os montantes de sobras superam as vendas de cinco anos de comercialização interna de produtos finais, assim, ao contrário do que concluiu o Julgador recorrido, é importante para o deslinde da questão que se prove a comercialização interna dos produtos;

a empresa adquire insumos no mercado interno, bem como no mercado exterior, devidamente tributados, de forma que os auditores deveriam efetuar o levantamento completo das aquisições da empresa no mercado interno considerando os seus estoques iniciais e finais em exercícios fechados e comparando-os aos atos concessórios para concluir se há ou não venda no mercado interno de produtos produzidos com insumos beneficiados pelo *drawback*;

demonstrou que as vendas no mercado interno são menores do que as supostas sobras e que tais vendas são produzidas com produtos nacionais tributados;

a simples presunção de coeficientes de produção, que levaram os auditores a concluir que houve sobras e que essas sobras foram consumidas no mercado interno, não podem implicar no pagamento de imposto;

não havendo destinação interna das mercadorias supostamente restantes nos regimes de *drawback*, não há como se interromper a suspensão do pagamento do imposto;

a presunção se funda na existência de um “fato conhecido”, que seria a suposta sobra de insumos importados com suspensão e de um “fato desconhecido”, cuja existência é somente provável, tal fato desconhecido é a venda no mercado interno ou um fato negativo a ausência de exportação dos produtos beneficiados pelo *drawback*;

constata-se a presunção no caso em dois sentidos: 1º) que as sobras serviram para produção de produto consumido no mercado interno e 2º) que tais sobras não foram exportadas;

comprova que as únicas destinações internas dos produtos acabados durante cinco anos decorreram da manufatura de insumos com pagamentos de imposto e que o restante das vendas nesse período foram todos exportados;

o princípio da inocência, que tem como regra que o contribuinte é inocente até prova em contrário, é invertido pelo Julgador, pois este entende que “o contribuinte é culpado até prova em contrário”;

não se pode aplicar o art. 319, I, “c” do RA, quando houver o simples erro na comprovação do regime *drawback* em função de utilização de coeficiente de produção maiores dos que foram utilizados pela fiscalização, isto porque a norma tributária só incidirá caso haja destinação das supostas sobras ao mercado interno;

segundo o Anexo IV, é possível identificar as importações efetuadas pelas DI's através de seus números e datas, bem como, individualmente pelo tipo de insumo importado (Itens 2 e 3, do Anexo IV) e, ao final, se têm as somas das importações no período conforme o ano da importação;

consta da Planilha de Controle de Exportação (Itens 4,5 e 6 do Anexo VI) todas as exportações realizadas nos anos respectivos com a indicação da RE número e data;

consoante indica e comprova o demonstrativo de fls.689/690, o qual foi efetuado no mesmo período de apuração dos atos concessórios de *drawback*, o quantitativo de exportações sempre foi maior que as importações, salvo no ano de 1994 no que tange a comparação ao insumo Coque e Fluoreto, cuja justificativa da diferença é plenamente compensada com as exportações de 1995, haja vista que não podem ser coincidentes no aspecto temporal as importações com as exportações, pois a exportação não é efetuada logo após a importação;

demonstra, através da análise de fl.691, que tudo que foi importado foi exportado, ou seja, não deixou de exportar qualquer quantidade de insumo importado com benefício;

o regime de *drawback* isenção, ao contrário do que afirma o Il. Julgador, é uma isenção condicionada, isto porque, caso haja o adimplemento do compromisso de exportar e havendo a devida homologação do regime, não haverá o pagamento do imposto suspenso, ou seja, o imposto não fica suspenso indeterminadamente, pois a suspensão condiciona-se ao adimplemento do *drawback* que, ocorrendo, transformará a suspensão de pagamento em isenção;

no caso do *drawback* isenção, havendo a vinculação da importação do Ato Concessório de Drawback, a autoridade aduaneira deixará de exigir o tributo, sob a condição de que essa importação retorne ao exterior sob a forma de produto a ser reexportado;

a suspensão do pagamento do tributo somente não se transformará em isenção definitiva, caso ocorra uma das causas interruptivas da suspensão previstas no art. 319 do RA;

o pagamento do tributo somente ocorrerá no caso da alínea “c” do supracitado artigo, ou seja, quando houver a destinação para o consumo interno das mercadorias remanescente;

somente com a comprovação, por parte do fisco, de que as importações com tributos suspensos foram destinadas ao mercado interno, é que a fazenda poderá exigir o pagamento do tributo;

as normas constantes do art. 319 do RA, não são penas de procedimento, mas também de determinação da causa em que o regime será considerado inadimplido;

a multa é indevida tendo em vista que deve ser cobrada conforme determina o art. 59 da Lei nº 8.383/91.

Para corroborar o alegado o contribuinte colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Indica como perito o Sr. Sebastião Rosa e apresenta rol de quesitos à fl.695.

Diante do exposto, *preliminarmente*, requer a realização de perícia a fim de que sejam respondidos os quesitos formulados à fl.695.

Outrossim, requer realização de diligências para que:

seja apurada se a empresa emitiu alguma nota fiscal de saída para venda interna de produto beneficiado pelo *drawback*;

seja constatado se o produto importado saiu do estoque da empresa sob outra forma;

se saiba se houve uma das destinações ao produto importado não permitida pela legislação.

No *mérito*, requer, que se ultrapassadas as providências preliminares, se declare o cerceamento de defesa e a correspondente nulidade do AI.

Requer ainda, que seja declarada a prescrição do direito da Fazenda exigir o crédito tributário em face do lançamento ser por declaração e ter ocorrido mais de dez anos da assinatura do Termo de Responsabilidade assinado pelo contribuinte.

Por fim, requer a improcedência do AI pelos motivos a seguir expostos:

em face da presunção do Fisco do inadimplemento do contribuinte de exportar;

por inexistência de remessa das sobras supostamente apuradas pela fiscalização ao mercado interno ou a outra destinação distinta da exportação;

em função de todos os insumos importados terem sido exportados sob a forma de produto final;

em face da não ocorrência da condição suspensiva autorizadora da exigibilidade do tributo no *drawback* suspensão.

Instrui o referido Recurso Voluntário os documentos de fls.697/701, dentre estes, OAB do representante legal (fl.697), Termo de Posse realizado em Assembléia (fls.698/700) e procuração (fl.701).

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 18/08/2008, em dois volumes, constando numeração até à fl.702, última.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Trata-se o presente processo de exigência de crédito tributário suspenso por força de Regime Aduaneiro Especial de Drawback, posto que, em procedimento de diligência fiscal levado a efeito, apurou-se, segundo entendimento do r. agente fiscal, o descumprimento de compromisso e condição que isentaria a empresa do pagamento de tributos exigíveis na importação, acarretando em perda do direito ao incentivo do regime especial de drawback.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração, a empresa interessada descumpriu parcialmente o compromisso de exportar o produto final (alumínio primário) elaborado a partir dos insumos fluoreto de alumínio, coque calcinado de petróleo, alumina calcinada e piche eletrolítico, os quais foram importados ao amparo do regime aduaneiro especial de drawback, conforme atos concessórios nº 1-92/156-2, 1-93/061-5, 1-93/186-7 e 1-94/081-2.

Em suma, os auditores autuantes consideraram que: (i) infere-se quanto às informações prestadas pelo contribuinte que este admite que os índices de insumo/produto apresentados à fiscalização resultaram de sobras que foram utilizadas na fabricação de produtos destinados à exportação; (ii) as quantidades exportadas pelo contribuinte não bastariam para adimplir o seu compromisso de exportação; (iii) tendo em vista que o processo fabril do alumínio é contínuo e complexo, não permitindo o acompanhamento pelo controle de estoque do fluxo físico dos insumos utilizados no processo produtivo, foi aplicada a média diária do consumo de insumos e da produção de alumínio primário em períodos anuais; (iv) o contribuinte, apesar de dispor do prazo de até 30 dias para apresentar os Relatórios de Comprovação, objetivando ajustar determinados índices de insumo/produto, não o fez; (v) todos os Relatórios de Conclusão de Drawback foram descaracterizados, em virtude dos índices apresentados estarem superestimados e incompatíveis com o processo produtivo de alumínio primário verificado através do Controle de Estoque do contribuinte.

Inicialmente, ressalto que o “*Drawback*”, em linhas gerais, nada mais é que uma espécie de incentivo à exportação, instrumentalizado em um pacto celebrado entre Fisco e contribuinte, por meio do qual o segundo, com o benefício de importar insumos com suspensão, isenção ou direito à restituição de tributos, se compromete a exportar um novo produto em prazos e quantidades pré-determinados.

A questão debatida nos autos cinge-se em saber se restaram cumpridos termos e condições previstos nos Atos Concessórios para a fruição do benefício do regime especial de Drawback-suspensão.

A matriz legal do regime – Drawback – é o Decreto-lei nº 37/66, que assim estabelece:

Art. 78 – Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:

II – Suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

A operação de “Drawback”, na modalidade suspensão, é a “dispensa condicionada de tributos, incidentes em importação, de produto destinado a gerar mercadoria exportável após beneficiamento, utilização na fabricação, complementação ou acondicionamento de mercadoria a ser exportada”.¹ Verifica-se que as determinações da legislação de regência deixam claro que a suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de mercadorias sob o regime de “DRAWBACK” está condicionada ao prévio exame e aprovação, pelo órgão competente, do plano de exportação apresentado pelo beneficiário resultando, então, na expedição de Atos Concessórios.

Em última análise, o não cumprimento das exportações prometidas levaria à obrigação do importador de recolher os tributos de importação relativos à parte da mercadoria que deixasse de ser exportada, com os acréscimos legais devidos.

O espírito do regime de drawback é, sobretudo, incentivar a exportação, assegurando condições ao produtor nacional de competir no mercado internacional. Para beneficiar-se de tal regime, no entanto, o importador deve comprovar a utilização dos insumos por ele importados na produção da mercadoria exportada.

Alega a fiscalização que a exportação de mercadoria deu-se de forma diversa da pactuada em ato concessório, em virtude dos índices apresentados pelo Recorrente, no que tange a insumo/produto, estarem superestimados e incompatíveis com o processo produtivo de alumínio primário e, conseqüentemente, chegou-se à conclusão de que o contribuinte descumpriu parcialmente o compromisso de exportar a mercadoria previamente pactuada.

Sucede que a análise de qualquer questão no âmbito do Processo Administrativo Fiscal deve ser norteadas pelos princípios da verdade material, da materialidade e da tipicidade.

O princípio da verdade material norteia o julgador para que descubra qual é o fato ocorrido e, a partir daí, qual a norma aplicável, ou seja, a verdade objetiva dos fatos, independente das alegações do contribuinte, ou das interpretações realizadas pela fiscalização no momento do lançamento.

Assim, o que se busca no processo administrativo é averiguar se ocorreu no mundo dos fatos o fato hipoteticamente previsto na norma, e em que circunstâncias deve ser interpretado. Os fatos são a expressão escrita de um acontecimento em determinado tempo e espaço. E são os documentos que declaram a existência, ou não, de um fato para que ele alcance relevância para o Direito.

Ocorre que, dos documentos que se apresentam nos autos, se mostra improvável que se alcance um julgamento norteados pelo princípio da verdade material, já que não há elementos suficientes à formação de convicção deste Julgador.

¹ Resende, Leone Soares. “Exportação e Drawback”. São Paulo: Aduaneiras. 2ª ed., p.54.

Com efeito, o cerne da questão se encontra no processo produtivo da mercadoria exportada pelo contribuinte, especificamente no índice insumo/produto envolvido neste processo, e que acabou por fundamentar a autuação, já que desconsiderado o índice apresentado pelo contribuinte quando de sua comprovação das exportações atreladas ao regime de drawback-suspensão.

Cumpre observar, no entanto, que não se apura com clareza qual o real índice insumo/produto se aplicou aos insumos/mercadorias em questão, senão vejamos:

Do relatório de conclusão da ação fiscal (fls. 430/435), verifica-se que a fiscalização, considerando que o processo fabril do alumínio primário é contínuo e complexo não permitindo, em consequência, o acompanhamento pelo Controle de Estoque do fluxo físico dos insumos utilizados no processo produtivo, optou por utilizar a média diária do consumo de insumos e da produção de alumínio primário em períodos anuais para definir os índices de insumo/produto.

Nestes termos, utilizando os dados constantes do Controle Eletrônico de Estoque, no período de 1993 a 1995 (fls. 06/187), procedeu do seguinte modo:

“Passo 1: Dividimos o total das saídas mensais de insumos (alumina calcinada, coque calcinado de petróleo, piche eletrolítico e fluoreto de alumínio) para a produção pelo número de dias do mês, resultando na média diária do mês insumo destinado à produção;

Passo 2: Dividimos o total das entradas mensais do alumínio primário no estoque de produtos acabados, resultando na média diária do mês do produto acabado;

Passo 3: Dividimos a média diária do mês do insumo destinado à produção (passo 1) pela média diária do mês do produto acabado (passo 2), resultando no índice insumo/produto.”

Tal critério, no entanto, a princípio, não me parece o mais acertado a apurar o processo produtivo do contribuinte no tocante à correspondência entre insumos importados x mercadoria exportada.

Com efeito, dos valores adotados na sistemática escolhida pela fiscalização, não há como se apurar se todo o insumo da produção é de origem de regime de drawback, o que de fato o contribuinte alega e demonstra por meio dos documentos juntados às fls. 513/533, de forma que o estoque de produtos acabados também não corresponderia, necessariamente, ao que deveria ser exportado pelo beneficiário.

Assim, entendo que pelo critério adotado pela fiscalização não há como apurar, com a certeza necessária, o real índice de insumo/produto aplicado no processo produtivo do contribuinte interessado.

De outro lado, infere-se das alegações trazidas pelo contribuinte em suas defesas que houve uma melhora em seu índice de produção, “gerando um coeficiente de produção mais vantajoso para o país”, de forma que teria passado a necessitar de menor quantidade de insumo – importado sob o regime drawback – para obter maior quantidade de produto final exportável. Alega, no entanto, que não houve sobras, já que a totalidade de insumos importados teria sido exportada.

Alega, ainda, que se deixou de considerar, no momento da fiscalização, dois registros de exportação – RE 93/0664012-001 e RE 94/0477655-001, através dos quais teria exportado mercadoria produzida com os insumos adquiridos sob o regime de drawback-isenção.

Aduz, outrossim, que os cálculos apresentados pela fiscalização são inconsistentes, além de não levar em consideração a proporção correta de cada insumo envolvido na produção de mercadoria exportada.

Diante de tal celeuma, entendo por bem converter o julgamento em diligência ao Instituto Nacional de Tecnologia – INT, a fim de que este, da análise do processo produtivo implementado pelo contribuinte na produção da mercadoria exportada – alumínio primário – responda:

qual o efetivo índice de utilização de insumos se aplica ao processo produtivo do beneficiário – Albrás – na produção do produto final exportado – alumínio primário?

qual a proporção necessária de cada insumo – fluoreto de alumínio, coque calcinado de petróleo, alumina calcinada, e piche eletrolítico – para produção de 1 (uma) tonelada do produto final exportado – alumínio primário?

é possível a obtenção do produto final – alumínio primário –, de iguais características, em proporção diversa da apurada no item anterior?

Poderá a Repartição Fiscal preparadora, caso seja do seu interesse, apresentar também seus quesitos.

Por fim, determino que, além dos quesitos formulados pelas partes, o INT se pronuncie quanto aos cálculos de índice insumo/produto apurados pela fiscalização, bem como sobre os critérios por ela adotados, apontando sua validade, ou não, para fins de análise do processo produtivo da Recorrente – Albrás.

Concluída a diligência, instruídos os autos com tais informações, retornem a este Eg. Conselho para julgamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 2008.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator