



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

Processo nº 10314.000422/2007-80
Recurso nº 868675
Acórdão nº **3802-000.483 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 1º de junho de 2011
Matéria II - IPI
Recorrente SB ROLLS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II / IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Data do fato gerador:, 04/01/2005

DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO NO SISCOMEX. INADIMPLEMENTO DO REGIME. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.

O inadimplemento do compromisso de exportar surge da inobservância do prazo de 30 dias do fixado para a exportação, e não em virtude da não observância do prazo de 60 (sessenta) dias previsto no art. 139 da Portaria SECEX nº 14, de 2004 (para registro no sistema específico Drawback Siscomex).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o adimplemento parcial do compromisso de exportar (ref. a quatro cilindros) relativamente ao AC nº 20040323366.

RÉGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

Assinado digitalmente

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Assinado digitalmente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros RÉGIS XAVIER HOLANDA (Presidente), FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO, BRUNO MAURÍCIO MACEDO CURI, SOLON SEHN e TATIANA MIDORI MIGIYAMA (Relatora).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SB ROLLS contra Acórdão nº 17-40.307, de 27 de abril de 2010 (de fls. 101207 a 213), proferido pela 2ª Turma da DRJ/SPOII, que julgou por unanimidade de votos, procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário.

Por bem descrever os fatos, adoto parte do relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado pelo inadimplemento do compromisso de exportar no Regime de Drawback-Suspensão, Atos Concessórios n.ºs 20030036275 e 20040323366.

Em relação ao Ato Concessório 20030036275

De acordo com a descrição dos fatos do Auto de Infração, amparada por referido Ato Concessório, a interessada registrou a DI nº 03/0258372-0, adição 002, pela qual importou matérias primas que, de acordo com o Ato Concessório que concedeu o benefício da suspensão dos tributos, deveriam ser empregadas em produto a ser exportado dentro do prazo de validade do respectivo Ato Concessório, não existindo nenhum Registro de Exportação (RE) que comprove qualquer exportação vinculada a este Ato Concessório, descumprindo, assim, o Regime de Drawback, relativo a este ato concessório, na sua totalidade, ou seja, todos os tributos suspensos da DI 03/0258372-0 foram exigidos através do Auto de Infração.

Em relação ao Ato Concessório 20040323366

Amparada por este Ato Concessório, registrou a DI de nº 05/0007578-0 adição 001, importando 16 cilindros de ferro fundido, desbastado e cortado para ser colocado em eixo terminado e estriado, NCM 8437.90.00 que, de acordo com o Ato Concessório que concedeu o benefício da suspensão dos tributos, deveriam ser empregados em produto a ser exportado, dentro do prazo de validade e demais condições do respectivo Ato Concessório, ou seja, o contribuinte teria que exportar a mesma quantidade de cilindros, nos termos do Ato Concessório e Portaria SECEX nº 35, art. 51. Ocorre que, segundo a fiscalização, o contribuinte vinculou somente o RE nº 05/0163402-001 a este Ato Concessório, exportando apenas 02 cilindros em conformidade com o Ato Concessório e Portaria nº 35, art. 51.

Concluiu, portanto, a fiscalização que o restante dos cilindros não foram exportados, que por consequência deveriam ser nacionalizados, lavrando, então o Auto de Infração ora tratado.

*Acrescentou ainda que em pesquisa ao Sistema SISCOMEX — Drawback Eletrônico — Consulta Ato Concessório — Consulta Diagnostico em Análise, foi informado pela SECEX que o status do Ato Concessório de nº **20040323366 está inadimplente total**”. A SECEX comunicou à Secretaria da Receita Federal, por intermédio do módulo específico Drawback do SISCOMEX, o inadimplemento do Ato Concessório 20040323366, em virtude da não observância do prazo de 60 dias, previsto nos termos do art. 162 parágrafo único da Portaria nº 14, de 17/11/2004, na comunicação do envio da baixa, fls. 55.*

Ciente do Auto de Infração, a interessada apresentou a impugnação de fls. 114/115, onde em síntese alegou:

- com relação ao Ato Concessório nº 20030036275 — o compromisso de exportar consubstanciado pelo referido Ato Concessório foi integralmente cumprido pela Impugnante, conforme comprova o Registro de Exportação nº 03/0490951-001, embarcado em 16/05/2003, dentro do prazo de validade do Ato Concessório nº 2003.0036275, consoante DDE nº 20303904321, averbado em 16/05/2003; ainda, também de forma tempestiva e regulamentar, o referido Registro de Exportação — RE encontra-se vinculado ao Ato Concessório nº 20030036275. Tanto é que o DECEX, em 05/08/2003, ainda dentro do prazo de validade do AC, averbou a competente baixa, sem qualquer ressalva ou questionamento;

- assim, fica demonstrada e comprovada pelos documentos anexos, que não foi cometida qualquer irregularidade, muito menos a pretensa inadimplência da Impugnante, que justifique a cobrança dos impostos suspensos acrescidos de multas e encargos legais;

- com relação ao Ato Concessório nº 20040323366 — através do RE nº 05/0163402-001 e DDE nº 20501652728, foram tempestivamente exportados 04 (quatro) cilindros e não somente, 02- (dois) cilindros, conforme erroneamente verificado e informado pelo AFRF.

- assim, deixaram de ser exportados 12 (doze) cilindros e não 14 (quatorze) cilindros, conforme registrado no Relatório Fiscal e no Auto de Infração;

- logo, no caso do Ato Concessório de Drawback nº 20030036275, a Impugnante cumpriu integralmente o compromisso de exportar, promovendo, tempestivamente, ou seja, dentro do prazo de validade do regime, a exportação total dos bens relacionados no mencionado Ato Concessório;

- no caso do Ato Concessório de Drawback nº 20040323366, a Impugnante, tempestivamente, ou seja, dentro do prazo de validade do regime, promoveu a exportação de 04 (quatro) cilindros. Os remanescentes 12 (doze) cilindros foram destinados para consumo no mercado interno;

- diante dos argumentos apresentados e, sobretudo, dos documentos juntados ao presente e tudo mais que consta do processo, uma vez comprovados os diversos erros e não conformidades cometidos na lavratura do Auto de Infração e seus anexos, entendendo ainda, estar suficientemente demonstrado e comprovado os direitos da Impugnante, requer seja decretada a insubsistência do Auto de Infração.

- contudo, ciente da necessidade de regularizar a importação dos 12 (doze) cilindros remanescentes, importados e despachados sob o regime de Drawback, com suspensão dos tributos, através da adição nº 001 da DI nº 05/0007578-0, consoante comprovantes juntados ao presente, providenciou o pagamento dos impostos devidos, com os respectivos acréscimos legais, bem como efetuou o pagamento da Multa do Controle Administrativo da Importações, nos valores especificados e demonstrados. (vide fls 117/118 do processo).

É o Relatório.”

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário – com a seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 28/03/2003, 04/01/2005

DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO NO SISCOMEX.
INADIMPLENTO DO REGIME. INFRAÇÃO AO CONTROLE
ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.

O inadimplemento do compromisso de exportação bem como o desrespeito ao prazo e às condições estabelecidas em Ato Concessório ensejam a cobrança de

tributos, além das multas e juros moratórios, como também a multa administrativa prevista na letra "b", inciso III do art. 633 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 4543/02).

Cientificado do referido acórdão (fl. 101 a 107) em 14 de junho de 2010, o interessado apresentou recurso voluntário em 14 de julho de 2010 (fls. 112 a 149), pleiteando a reforma do decisor e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ, bem como o cancelamento das multas aplicadas e conseqüente acréscimos legais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Das Preliminares

Da admissibilidade

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 14 de junho de 2010, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário - apresentando a recorrente recurso voluntário em 14 de julho de 2010.

Do mérito

Primeiramente, importante elucidar que o regime aduaneiro especial de drawback, instituído em 1966 pelo Decreto Lei nº 37, de 21/11/66, consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado. O mecanismo funciona como um incentivo às exportações, pois reduz os custos de produção de produtos exportáveis, tornando-os mais competitivos no mercado internacional.

Sendo que existem três modalidades de drawback: isenção, suspensão e restituição de tributos. A primeira modalidade consiste na isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à reposição de outra importada anteriormente, com pagamento de tributos, e utilizada na industrialização de produto exportado. A segunda, na suspensão dos tributos incidentes na importação de mercadoria a ser utilizada na industrialização de produto que deve ser exportado. A terceira trata da restituição de tributos pagos na importação de insumo importado utilizado em produto exportado.

O drawback de restituição praticamente não é mais utilizado. O instrumento de incentivo à exportação em exame compreende, basicamente, as modalidades de isenção e suspensão.

Segundo o próprio site da Receita Federal do Brasil, nota-se que o regime especial de drawback é concedido a empresas industriais ou comerciais, tendo a SECEX desenvolvido com o SERPRO sistema de controle para tais operações denominado Sistema Drawback Eletrônico, implantado desde novembro de 2001 em módulo específico do SISCOMEX.

As principais funções do sistema são: a) o registro de todas as etapas do processo de concessão do drawback em documento eletrônico (solicitação, autorização, consultas, alterações, baixa); b) tratamento administrativo automático nas operações parametrizadas; e c) acompanhamento das importações e exportações vinculadas ao sistema.

O Ato Concessório é emitido em nome da empresa industrial ou comercial, que, após realizar a importação, envia a mercadoria a estabelecimento para industrialização, devendo a exportação do produto ser realizada pela própria detentora do drawback.

A empresa deve, tanto na modalidade de isenção como na de suspensão de tributos, utilizar o Relatório Unificado de Drawback para informar os documentos registrados no SISCOMEX, tais como o RE - Registro de Exportação, a DI - Declaração de Importação, o RES - Registro de Exportação Simplificado, bem como manter em seu poder as Notas Fiscais de venda no mercado interno.

Esses documentos, identificados no Relatório Unificado de Drawback, comprovam as operações de importação e exportação vinculadas ao regime especial de tributação e devem estar vinculados ao Ato Concessório para o processamento de sua baixa no sistema.

As exportações vinculadas ao Regime de Drawback estão sujeitas às normas gerais em vigor para o produto, inclusive quanto ao tratamento administrativo aplicável. Um mesmo Registro de Exportação - RE não pode ser utilizado para comprovação de Atos Concessórios de Drawback distintos de uma mesma beneficiária - é obrigatória a vinculação do Registro de Exportação - RE ao Ato Concessório de Drawback.

Sendo assim, torna-se importante a observância também do prazo para registro do módulo específico Drawback do Siscomex, na modalidade suspensão, comprovando as empresas as importações e exportações vinculadas ao Regime.

Após estas clarificações, prosseguirei com a análise de cada Ato Concessório:

Em relação ao ATO CONCESSÓRIO nº 20030036275

Importante descrever sinteticamente abaixo as alegações da recorrente em relação ao r. Ato:

a) O relatório fiscal informa que ao amparo do referido Ato Concessório, a recorrente importou e despachou através da D.I. 03/0258372-0 adição nº 002, matérias primas

que deveriam serem empregadas em produto a ser exportado, dentro do prazo de validade do ato concessório, ou seja, até 24/09/2003;

b) O AFRF, no mesmo relatório fiscal, informou não haver identificado nenhum registro de exportação (RE) que comprove qualquer exportação vinculada ao referido ato concessório;

c) Em face do exposto, o AFRF concluiu que a recorrente descumpriu o regime Drawback, relativo ao ato concessório nº 20030036275, na sua totalidade, motivo pelo qual lavrou o auto de infração impugnado, cobrando os correspondentes tributos suspensos, acrescidos de juros e dos acréscimos legais, aplicando ainda, a multa prevista no artigo 169, inciso III, alínea "d", parágrafo 2º, incisos I e II do Decreto Lei 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/03, (Multa ao Controle Administrativo das Importações);

d) Ocorre que, o compromisso de exportar consubstanciado pelos referidos atos foi integralmente cumprido pela recorrente, conforme comprovado pelo Registro Exportação nº 03/0490951-001, embarcado em 16/05/2003, dentro do prazo de validade do ato concessório nº 20030036275, consoante DDE nº 20303904321, averbado em 16/05/2003;

e) Ressalta-se, também, de forma tempestiva e regulamentar o referido Registro de Exportação RE, encontra-se vinculado ao Ato Concessório nº 20030036275. Tanto é que o DECEX, em 05/08/2003, ainda dentro do prazo de validade do Ato Concessório averbou a competente baixa, sem qualquer ressalva ou questionamento.

f) Pelo acima exposto, fica demonstrada e comprovada pelos documentos anexos, a não existência de qualquer irregularidade, restando afastada qualquer hipótese de inadimplência da empresa recorrente, que justifique a cobrança de quaisquer impostos suspensos acrescidos de multas e encargos legais.

Vê-se que foram importadas Mercadorias - 2 cilindros, através da DI de nº 03/0258372-0 adição 002, fls. 45 — sendo que o compromisso de exportar foi comprovado através do Registro de Exportação de nº 03/0490951-001, embarcado em 16/05/2003, dentro do prazo de validade do referido Ato Concessório, consoante DDE nº 20303904321, averbado em 16/05/2003, conforme fls. 138 a 141.

Portanto, também entendo, da mesma forma que a DRJ, improcedente o Auto de Infração em relação a este Ato Concessório, tendo em vista os documentos acostados nos autos, bem como a comprovação de que nos documentos apresentados pela Fiscalização já constava que referido Ato Concessório havia sido baixado pelo DECEX em 05/08/03, conforme fls. 54

Em relação ao ATO CONCESSÓRIO nº 20040323366

Importante descrever sinteticamente abaixo as alegações da recorrente em relação ao r. Ato:

a) O relatório fiscal informa que ao amparo do AC, a recorrente importou e despachou através da D.I. 05/0007578-0, adição nº 001, 16 = (dezesseis cilindros) de ferro fundido, desbastados e cortados para serem colocados em eixos terminados e estriados (NCM

8437.90.00). De conformidade com o referido ato concessório, após industrializados deveriam ser exportados, dentro do prazo de validade, ou seja, até 09/07/2005, os mesmos 16 cilindros.

b) Contudo, ainda segundo o mesmo relatório, através do RE nº 05/0163402-001, embarcado em 15/02/2005, dentro do prazo de validade do ato concessório nº 20040323366, consoante DDE nº 20501652728, averbado em 16/05/2005, a recorrente teria exportado apenas 02 (dois) cilindros.

c) Tendo em vista o acima exposto, o AFRF João Batista Casimiro Morais, concluiu que os restantes 14 cilindros não teriam sido exportados, e por consequência, deveriam ser nacionalizados, motivo pelo qual ensejou na lavratura do Auto de Infração recorrido, gerando a cobrança dos tributos suspensos, acrescidos de juros e acréscimos legais, Ainda pela comprovação fora do prazo legal da exportação vinculada ao referenciado ato concessório aplicou a multa prevista no artigo 169, inciso III, Alínea "d", e parágrafo 2º, incisos I e II, do Decreto — Lei 37/66, com redação dada pelo artigo 77, da Lei nº 10.833/03 (Multa ao Controle Normativo das Importações).

d) Todavia, na realidade, através do RE nº 05/0163402-001 e DDE nº 20501652728, foram tempestivamente exportados 04 cilindros e não somente 02 cilindros, conforme erroneamente verificado e informado pelo AFRF.

e) Assim sendo, a recorrente afirma que deixaram de ser exportados 12 cilindros e não 14 cilindros, conforme registrado pelo relatório fiscal e respectivo Auto de Infração.

Tem-se que, conforme a fiscalização, através do RE nº 05/0163402-001 foram exportados apenas 02 cilindros. No entanto, ocorre que, como esclareceu a interessada, foram exportados 04 cilindros e não 02 cilindros. Os documentos que comprovaram a exportação é o RE nº 05/0163402-001 (registrada em 3 de fevereiro de 2005), número do DDE 20501652728, fls. 71 a 79.

Vê-se que, de acordo com o Anexo I do Relatório Fiscal de fls. 22 a 28, relativamente ao r. Ato Concessório, o registro foi efetuado em 4 de janeiro de 2005 e o desembaraço em 10 de janeiro de 2005.

Sendo assim, concluo que no caso do Ato Concessório de Drawback nº 20040323366, a recorrente tempestivamente, ou seja, dentro do prazo de validade do regime, promoveu a exportação de 04 (quatro) cilindros. Sendo os remanescentes 12 (doze) cilindros foram destinados para consumo no mercado interno.

Relativamente aos remanescentes 12 (doze) cilindros, a recorrente, ciente da necessidade de regularizar a importação, importados e despachados, sob o regime de drawback, com suspensão dos tributos, através da adição nº 001 da D.I. nº 05/0007578-0, providenciou o pagamento dos impostos devidos, com os respectivos acréscimos legais, bem como efetuou o pagamento da Multa do Controle Administrativo das Importações, nos valores abaixo especificados e demonstrados (comprovantes anexo ao processo):

- Imposto de Importação (Código da Receita: 2892)
 - ✓ Valor do Principal : R\$ 2.736,36
 - ✓ Valor da Multa : R\$ 1.026,14
 - ✓ Valor dos Juros : R\$ 937,48
 - ✓ Valor Total : R\$ 4.699,98
- I.P.I. (Código da Receita: 3345)
 - ✓ Valor do Principal : R\$ 1.114,09
 - ✓ Valor da Multa : R\$ 417,78
 - ✓ Valor dos Juros : R\$ 381,69

- ✓ Valor Total : R\$ 1.913,56
- PIS/PASEP - Importação (Código da Receita: 4562)
 - ✓ Valor do Principal : R\$ 448,75
 - ✓ Valor da Multa : R\$ 168,28
 - ✓ Valor dos Juros : R\$ 153,74
 - ✓ Valor Total : R\$ 770,77
- COFINS - Importação (Código da Receita: 4685)
 - ✓ Valor do Principal : R\$ 2.066,96
 - ✓ Valor da Multa : R\$ 775,11
 - ✓ Valor dos Juros : R\$ 708,14
 - ✓ Valor Total : R\$ 3.550,21
- Multa do Controle Administrativo das Importações (Código da Receita: 5149) o Valor do Principal : R\$ 1.954,55

No entanto, ora, demonstrou a fiscalização que, em pesquisa ao Sistema SISCOMEX — Drawback Eletrônico — Consulta Ato Concessório — Consulta Diagnóstico em Análise, foi informado que o status do Ato Concessório de nº 20040323366 está com a situação “inadimplente total”.

A SECEX comunicou à Secretaria da Receita Federal, por intermédio do módulo específico Drawback do SISCOMEX, o inadimplemento do Ato Concessório 2004032336, em virtude da não observância do prazo de 60 dias, previsto nos termos do art. 162 parágrafo único da Portaria nº 14, de 17/11/2004, na comunicação do envio da baixa, fls. 55.

Importante transcrever o parágrafo único do artigo 162 da Portaria Secex nº 14, de 17/11/2004 (DOU de 23/11/2004):

"Portaria Secex nº 14/2004

Art. 162. O inadimplemento do Regime será considerado:

I - Total: quando não houver nenhuma exportação que comprove a utilização da mercadoria importada;

II - parcial: se existir exportação efetiva que comprove a utilização de parte da mercadoria importada.

Parágrafo único. O inadimplemento poderá ocorrer em virtude do descumprimento de outras condições previstas no ato de concessão, como a não observância do prazo de 60 (sessenta) dias previsto no art. 139."

Art. 139. Na modalidade suspensão, as empresas deverão comprovar as importações e exportações vinculadas ao Regime, por intermédio do módulo específico Drawback do Siscomex, no prazo de até 60 (sessenta) dias contados a partir da data limite para exportação."

Desta forma, de acordo com a referida Portaria, o descumprimento do prazo de comprovação do Regime poderá descaracterizar os atos referentes ao cumprimento do Regime, implicando em inadimplemento deste. O que a DRJ entendeu que a inobservância do prazo do registro decorreu em inadimplência, ensejando a cobrança de tributos, além das multas e juros moratórios, como também a multa administrativa prevista na letra "b", inciso III do art. 633 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 4543/02) - aplicável à época da ocorrência dos fatos geradores em questão.

Não obstante, para melhor elucidar esta questão, importante transcrever o arts. 343 e 342 do RA de 2002:

“Art. 343. A Secretaria de Comércio Exterior poderá estabelecer condições e requisitos específicos para a concessão do regime, inclusive a apresentação de cronograma de exportações.

Parágrafo único. Na hipótese de descumprimento das condições e dos requisitos estabelecidos, o regime poderá deixar de ser concedido nas importações subseqüentes, até o atendimento das exigências.”

“Art. 342. As mercadorias admitidas no regime que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas aos seguintes procedimentos:

I - no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em até trinta dias do prazo fixado para exportação:

- a) devolução ao exterior ou reexportação;*
- b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou*
- c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos;*

II - no caso de renúncia à aplicação do regime, adoção, no momento da renúncia, de um dos procedimentos previstos no inciso I; e

III - no caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, requerimento de regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.”

Sendo assim, entendo que a Portaria nº 14, de 2002, ao dispor que o inadimplemento poderá ocorrer em virtude do descumprimento de outras condições previstas no ato de concessão, como a não observância do prazo de 60 (sessenta) dias previsto no art. 139 (para registro no sistema específico Drawback Siscomex) “extrapolou” o que versa o Regulamento Aduaneiro – a teor do próprio parágrafo único do art. 343 do RA, de 2002.

Por conseguinte, importante esclarecer que a Portaria nos dispositivos mencionados tratou especificamente de cumprimento de obrigações acessórias no prazo estipulado em norma infraconstitucional – o que não foi observado pela recorrente. Mas, ainda assim (por mais que a recorrente não tenha observado o prazo lá estipulado), entendo que não há que se falar em perda de sua situação para a situação de inadimplente, mas sim em apenas aplicação de sanção de multa pecuniária por decorrência da inobservância do prazo estipulado para registro no drawback Siscomex.

Transcrevo, adiante, para melhor elucidar os arts. 113 e 115 do CTN, que prevêm e definem as obrigações tributárias, o primeiro, e o fato gerador da acessória, o segundo:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º 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 dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

"Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal."

O art.115 fala de uma inexistência, pois a obrigação acessória não tem fato gerador. A lei, isso é certo, impõe certos deveres de fazer ou não fazer, no interesse e conveniência da administração tributária. Um fato abstratamente previsto na lei, pode se considerar, uma vez materializado, gerador do dever de pagar tributo. O mesmo fato, contudo, não pode ser gerador de duas obrigações, uma principal, outra acessória.

Sendo assim, a “acessoriedade” deve ser vista com cuidado, na medida em que não significa existência dependente da obrigação de pagar tributo.

As obrigações acessórias não se estabelecem mediante normas de imputação, em que um dever se impõe se preenchido certo molde típico, como acontece com as principais. Ou seja, descumprida a obrigação acessória, incide a sanção da multa pecuniária.

A lei impõe ao sujeito passivo da acessória que faça ou não faça algo. Descumprido o dever jurídico, aplica-se-lhe uma multa, penalidade pecuniária que não tem, obviamente, natureza tributária. O código define com rara felicidade tributo, no art. 3º. Diz que não se trata de sanção por ato ilícito.

Então, sendo a multa penalidade pecuniária e, por conseguinte, sanção por ato ilícito, não é evidentemente tributo.

Observa-se que a conversão afirmada no § 3º do art. 113 é ontologicamente inviável, porque implicaria, ou que a multa deixasse de ser penalidade, ou que o tributo fosse cobrança por ato ilícito.

Quando se lêem os arts. 113 e 114, sem uma crítica mais detida, pode-se chegar à extravagante conclusão de que o ilícito que é o descumprimento da acessória configura exatamente fato gerador da principal cujo conteúdo é pagar multa.

Ora, a multa não tem propriamente fato gerador. É uma punição por descumprimento de imposição legal de um fazer ou não fazer e não tem natureza tributária.

Acuso que no próprio inciso I do art. 342 do Regulamento Aduaneiro, consta que o inadimplemento do compromisso de exportar surge da inobservância do prazo de até 30 dias do prazo fixado para a exportação – o que, pelos documentos acostados no processo, a recorrente efetivamente observou o referido prazo – no caso dos 4 cilindros exportados.

Eis que, relativamente aos 12 remanescentes destinou ao mercado interno, com posterior pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos, conforme descrito anteriormente e nos termos da alínea “c” do inciso I do art. 342 do RA de 2002.

Destarte, entendo que assiste razão a recorrente ao solicitar a reforma da respeitável decisão, conhecendo os 4 cilindros no referido regime e afastando os 12 que estão na situação de inadimplemento.

Da conclusão

Ante todo o exposto, por conseguinte, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, relativamente ao Ato Concessório nº 20040323366, reconhecendo o adimplemento parcial do compromisso de exportar - 4 cilindros – e afastando os 12 - que estão na situação de inadimplemento.

Sala das Sessões, em 1º de junho de 2011

Assinado digitalmente

Tatiana Midori Migiyama