



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

Processo nº 10314.000536/99-59
Recurso nº 128.622 Voluntário
Acórdão nº **3101-001.043 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de fevereiro de 2012
Matéria DRAWBACK
Recorrente SCHWING SIWA EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida DRJ - SÃO PAULO/SP

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 18/03/1993

DECADÊNCIA. IPI E II. IMPORTAÇÕES EFETUADAS SOB O REGIME DRAWBACK SUSPENSÃO. O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário do IPI e II, extingue-se no prazo de 05 (cinco) anos a partir do fim do prazo para exportação do Ato Concessório.

DRAWBACK. SUSPENSÃO. ERRO PREENCHIMENTO. REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. O mero erro no preenchimento do registro de exportação não caracteriza desvinculação das exportações ao Ato Concessório. A exigência dos tributos deve, impreterivelmente, apoiar-se em elementos materiais do descumprimento do compromisso de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Hélio Eduardo de Paiva Araújo (Suplente), Corinho Oliveira Machado, Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

Relatório

Adoto relatório já elaborado quando da Resolução nº 301-1.419 que converteu os autos em julgamento para que o órgão de origem se pronuncie quanto ao cumprimento dos Atos Concessórios 18-93/000122-5, 18-94-000655-6, 18-94/000696-3, 18-95/000193-0 e 18-97/000136-9:

Trata-se lançamento de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado, relativos às importações realizadas no período de 1993 a 1995, quando vigia para a Recorrente o Regime de Drawback Suspensão, conforme Ato Concessório constante nos autos, tendo em vista que a fiscalização entendeu que as operações objeto do lançamento, ao serem exportadas não foram formal e expressamente vinculadas ao Ato Concessório.

O lançamento da Fazenda teve como fundamento legal, para a constituição do Imposto de Importação: artigos 87, inc. I; 220; 314, inc. I; 315; 317 a 319; 499 e 542, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85; e, para o IPI vinculado: artigos 29, inc. I; 55, inc. I, alínea "r"; 63, inc. I, alínea "a" e 112, inc. I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82.

Regularmente intimada do lançamento em 03/02/1999, a Recorrente, tempestivamente, apresentou impugnação com documentos (fls. 273/282), alegando que:

- (a) quando do registro no SISCOMEX, no terminal eletrônico, de algumas exportações, a Impugnante, equivocadamente, esqueceu de inserir o código 81101, referente à suspensão, não sendo correta a perda do benefício em função deste equívoco;
- (b) as referidas exportações foram regularmente processadas, dentro do prazo e com a utilização das matérias-primas importadas dentro do regime Drawback, e sustenta a tese de que um mero erro na inserção de código não poderia levar à autuação;
- (c) operou-se a decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação a DI nº 106173, tendo em vista que a respectiva exportação se efetivou em 25/05/1993, iniciando-se o prazo decadencial de 05 anos a partir de 1º/01/1994, o que gerou a perda do direito da Fazenda a partir de 31/12/1998, destacando que a notificação do lançamento ocorreu em 03/02/1999;
- (d) a DI nº 97/0513375-1, havia sido regularizada antes mesmo do início da fiscalização, fato este desconsiderado pelo Fisco, o que torna insubsistente do auto de infração;
- (e) posteriormente, as demais DIs foram regularizadas, conforme documentos;
- (f) há certificação do DECEX atestando que todas as matérias-primas importadas relacionadas aquele ato concessório foram totalmente utilizadas nos produtos exportados, documento este não contestado pela fiscalização;

Ao final a Recorrente requereu fosse procedida diligência para apuração dos relatórios relativos à utilização do benefício "Drawback", para comprovação do alegado, e fosse dado provimento ao Recurso.

Ao apreciar a impugnação, a DRJ em São Paulo indeferiu a impugnação apresentada pelo contribuinte cujos fundamentos estão consubstanciados na seguinte ementa:

"DRAWBACK SUSPENSÃO - Não pode aproveitar do benefício da suspensão dos tributos na importação, as exportações cujos RE's não forem vinculados aos Atos Concessórios do Regime de Drawback.

DECADÊNCIA - o prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, começará a fluir a partir do 1º dia do ano seguinte ao do recebimento, pela SRF, do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela SECEX.

Lançamento Procedente."

Dentre os fundamentos da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP DRJ, podemos destacar o seguinte:

- (a) não houve decadência em relação à DI 106173, tendo em vista que o prazo decadencial no regime de drawback suspensão começa a fluir a partir do primeiro dia do ano seguinte ao do recebimento, pela Receita, do relatório final de comprovação do Drawback emitido pela SECEX;
- (b) as exportações não guardam relação com os Atos Concessórios em análise e não devem ser aceitos pela SRF para fins de comprovação do regime;
- (c) a impossibilidade de comprovação do vínculo existente entre a importação e a exportação não permite o efetivo controle do Fisco no emprego e destinação dos bens, inviabilizando a eventual cobrança de tributos suspensos;
- (d) o regime drawback suspensão foi criado para que a indústria nacional fosse exonerada do pagamento de determinados tributos na compra de matéria-prima do estrangeiro para futura exportação. A falta de controle das exportações que usufruem desse benefício levaria a um desequilíbrio do mercado interno com a importação de produtos isentos de tributos.
- (e) as alterações de código requisitadas pela Impugnante não foram efetivamente processadas pela SECEX. Desta maneira, à época da fiscalização as informações contidas nos documentos analisados eram mesmo inexatas.
- (f) o relatório de comprovação de drawback apresentado a SECEX pelo contribuinte não seguiu acompanhado da comprovação de que os produtos foram efetivamente exportados.
- (g) são procedentes as multas de ofício tendo em vista que a Impugnante não conseguiu comprovar a vinculação entre as importações e exportações (previsão nos artigos 44 e 45 da Lei 9430/96).

Diante da decisão e dentro do prazo legal, o contribuinte protocolizou Recurso Voluntário a este Conselho de Contribuintes (fls. 399/408) onde, diante da exigência legal, arrolou bens para garantia de instância (fls. 396/398), alegando em síntese que:

- (a) a autuação baseou-se em meros erros de declaração, ocorridos quando do cadastramento de algumas exportações junto ao SISCOMEX;

(b) houve a decadência com relação à DI nº 106173, diante do lapso temporal ocorrido previsto no art. 173 do CTN;

(c) foram apresentados documentos probatórios da vinculação existente entre o ato concessório, declaração de importação e registro de exportação;

(d) as regularizações nos registros junto ao SISCOMEX foram providenciadas na data de 07 de maio de 1998, período anteriores ao do início da fiscalização;

(e) . os documentos relativos às solicitações de retificação foram oferecidos ao agente fiscal por ocasião do procedimento fiscalizatório, que simplesmente os desconsiderou;

(f) a jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes ratifica a posição de foi indevida a aplicação da multa de ofício por mero erro no preenchimento da declaração.

(g) não aceita a imposição de multa baseada na Lei 9430 de 31/12/1996, tendo em vista que o referido diploma legal é posterior à ocorrência do fato gerador.

Ademais, os procedimentos de retificação foram iniciados anteriormente ao procedimento fiscalizatório, incidindo, então, o disposto no art. 138 do CTN.

É o relatório.

Uma vez levados os autos à julgamento sem o cumprimento das diligências requeridas na Resolução nº 301-01.419, foi determinada nova conversão do julgamento em diligência.

Oficiada a SECEX para prestar esclarecimento sobre a diligência solicitada, esta informou que dependia de documentos a serem enviados pelo Banco de Brasil. Após diversas tentativas, a diligência foi cumprida apenas pelo Banco do Brasil.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos requisitos regulamentares de admissão e por conter matéria de competência deste Conselho.

Em caráter preliminar, é necessário analisar a questão da decadência suscitada pela Recorrente quanto à DI nº 106173.

A decadência é um instituto de direito material que traz, em seu bojo, a ação deletéria do tempo em relação ao direito potestativo¹ por conta da incúria de seu titular²,

¹ Utilizo o termo “potestativo” no sentido de “potestade pública” nos termos definidos por José Cretella Junior, in *Dicionário de direito administrativo*, José Bushatsky, Ed. São Paulo, 1972.

ultimando a plena realização do princípio da segurança do direito, ditado pela manutenção da estabilidade das relações jurídicas, e em prol do interesse pela preservação da harmonia social.

O Código Tributário Nacional, no art. 156³, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário. Observe-se que o referido artigo contém 11 itens⁴ que enumeram as diversas modalidades de extinção do crédito tributário, sendo que a prescrição e a decadência estão consignadas juntas num único item. Há, aí, uma confusão, ou melhor uma identificação errônea da prescrição com a decadência como modalidade de extinção do crédito fiscal.

Na verdade, a prescrição não extingue o crédito tributário, apenas retira-lhe o direito de ação, a exequibilidade. É a norma secundária eleita por Lourival Vilanova⁵ que deixa de ter validade para a perseguição do direito. A prescrição não extingue nenhum direito substantivo; extingue o direito processual, o direito à ação.

Apesar de ter sido edificada de forma equivocada a norma extintiva do crédito tributário, (no que concerne à prescrição a extinção se dá de forma indireta) é certo que, ao perder o direito de ação, o direito substantivo, indiretamente, perde sua capacidade de cogência jurídica. E embora, no art. 156, a norma refira-se primeiro à prescrição – “prescrição e a decadência” – ao defini-las, mais adiante, o legislador do Código inverte acertadamente a ordem, dispondo no art. 173 sobre a decadência e no art. 174 sobre a prescrição.

As normas jurídicas veiculadas nesses artigos do Código Tributário Nacional, esboçam conceitos mais exatos, a decadência refere-se à extinção do direito de constituir o crédito tributário (art. 173) – exercício da potestade pública – e a prescrição refere-se à perda do direito de ação para a cobrança do crédito tributário (art. 174), presumidamente não aplacado pela decadência; constituído.

Se assim podemos afirmar que há uma característica importante, em relação ao aspecto da aplicação do Direito no tempo, para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

² AMORIM FILHO, Agnelo. *Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis*. Revista dos Tribunais, nº 30, *apud* FANUCCHI, Fábio. *A decadência e a prescrição em direito tributário*. Edição póstuma. 2ª edição. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1982, p. 39

³ Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - a remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus parágrafos 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

⁴ Inciso XI acrescido pela Lei Complementar 104/2001.

⁵ Causalidade e Relação no Direito. 2ª ed. Saraiva, 1989.

Na dicção da norma jurídica veiculada pelo art. 174, a prescrição começa quando se encerra a possibilidade de transcurso do prazo decadencial pela prática do ato potestativo – na “data da constituição definitiva” do crédito tributário –, o que mostra que a constituição definitiva do crédito tributário é o divisor de águas entre a contagem do prazo de decadência (que se torna inaplicável se o lançamento ocorreu antes de sua verificação) e a prescrição (que inicia sua contagem a partir do lançamento). Portanto, podemos perceber que a inércia da Fazenda seja para constituição, seja para cobrança do tributário, implica a extinção do direito, a extinção do crédito tributário.

Fábio Fanucchi⁶ explicitou bem esses conceitos, idealizando um quadro da aplicação desses institutos jurídicos no tempo e ressaltando a distinção temporal na existência do curso da decadência e o curso da prescrição, em face da ação deletéria do direito da fazenda.

Definido os conceitos de prescrição e decadência, deve-se estabelecer os dispositivos que prescrevem o prazo decadencial, qual seja, os dispositivos do Código Tributário Nacional, sendo o §4º do artigo 150 para os lançamentos por homologação, e o artigo 173, I para os lançamentos de ofício.

Uma coisa que não se discute, qualquer que seja o foro, é a modalidade de lançamento do IPI e II. Ambos são tributos cuja modalidade de lançamento se dá pela sujeição à homologação, nos termos prelecionados pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.⁷ que dispõe: nos casos de lançamento por homologação, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Nota-se que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, tem como termo inicial a ocorrência do fato gerador do imposto, e o prazo de 05 (cinco) anos.

Assim, diante das considerações acima, passo a análise como se dá a decadência do direito da Fazenda de constituir eventual crédito tributário exigível por conta de irregularidades na utilização do benefício concedido pelo Regime Aduaneiro Especial de Drawback. Em especial, analisar o termo inicial do prazo decadencial do DRAWBACK SUSPENSÃO, entendendo como se estrutura esse regime especial e até que ponto sua utilização implica a ou altera a regra aplicável aos impostos incidentes na importação submetidos à modalidade de lançamento por homologação.

⁶ *A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário*. Ed. Resenha Tributária. 1970.

⁷ Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso do Drawback Suspensão o desencadeamento do processo de concessão e adimplemento de condição é diferente. De início o contribuinte solicita regime especial à SECEX com o fim de proceder à importação de insumos com o benefício da suspensão do pagamento dos tributos que se converterá em isenção se e quando houver a exportação de produtos industrializados, atendidos os requisitos e prazos constantes no ato concessório.

Pois bem, dá-se o registro da DI normalmente, sendo que o Contribuinte fica dispensado do pagamento dos tributos apurados e declarados, na forma do Regulamento Aduaneiro, na época aprovado pelo Decreto nº. 91.030/1985:

Art. 314 - Poderá ser concedido pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos no presente Capítulo, o benefício do "drawback" nas seguintes modalidades (Decreto-Lei nº 37/66, art. 78, I a III):

I - suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada a fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

II - isenção dos tributos exigíveis na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente a utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado;

III - restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam sido pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada.

Parágrafo único - O benefício de que trata este artigo e considerado incentivo a exportação.

Pois bem, o que se percebe é que os impostos devidos na importação, já conhecidos e apurados na DI, ficam no aguardo do prazo concedido para cumprimento do compromisso a fim de que seja convertido em isenção:

Art. 317 - Na modalidade de suspensão do pagamento de tributos o benefício será concedido após o exame do plano de exportação do beneficiário, mediante expedição, em cada caso, de ato concessório do qual constarão:

a) qualificação do beneficiário;

b) especificação e código tarifário das mercadorias a serem importadas, com as quantidades e os valores respectivos estabelecidos com base na mercadoria a ser exportada;

c) quantidade e valor da mercadoria a exportar;

d) prazo para exportação;

e) outras condições, a critério da Comissão de Política Aduaneira.

Parágrafo 1º - Para o desembaraço aduaneiro da mercadoria objeto do benefício de que trata esta Seção será exigido termo de responsabilidade.

Parágrafo 2º - Quando constar do ato concessório do benefício a exigência de prestação de fiança, esta só alcançará o valor dos tributos suspensos e será reduzida a medida em que forem comprovadas as exportações.

Parágrafo 3º - A Secretaria da Receita Federal dará ciência das importações efetuadas nos termos desta Seção ao órgão que centralizar o controle das operações, bem como tomara as providências para, se realizadas as exportações conforme plano aprovado, dar baixa nos termos de responsabilidade correspondentes.

Mas o que realmente ocorre no plano das normas que suspende a exigibilidade e executividade dos tributos incididos na importação? Qual é o fenômeno jurídico que promove o congelamento daquela relação jurídica que teve início com o registro da DI?

Pois bem, tenho para mim que concedido o regime especial de drawback as partes (sujeito ativo e sujeito passivo) vêm uma situação jurídica suspensa na expectativa de ocorrência de um fato pretendido pelas partes, qual seja a exportação.

Note-se que o Ato Concessório é um contrato de direito público pelo qual o Estado compromete-se a renunciar à Tributação se o contribuinte importador realizar a exportação dos bens compromissados promovendo o ingresso de divisas. Esse contrato faz suspender a relação jurídica tributária que irromperia com a importação dos insumos.

Essa suspensão não permite a ocorrência do termo inicial da decadência, haja vista que, considerada a pendência da ocorrência de fato futuro que pode ou não desencadear a exigência dos tributos, tenho convicção de que aplicável o art. 116 do CTN:

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

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

II - tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Ora, no drawback, considerando que a suspensão tende a converter-se em isenção, consideradas as situações de fato, no momento da importação não se verificam as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente são próprios da importação.

Portanto, a decadência não poderia ter início na data do Registro da DI, pois a incidência conjunta da norma jurídica do drawback impede a ocorrência do fato gerador.

Com isso, a ocorrência do fato gerador é prorrogada para a data final prevista no Ato Concessório do Drawback, quando o Fisco tem condições de verificar e comprovar o adimplemento do Contribuinte.

Assim, constatado que a DI nº 106173 está relacionado ao Ato concessório nº 18-93/000122-5, cujo período de concessão foi de 24/02/1993 a 24/02/1994, não há que se falar em extinção do crédito pela decadência.

O prazo de decadência das importações vinculadas ao AC nº 18-93/000122-5 encerrou-se somente em 24/02/1999, sendo que a Recorrente foi intimada do presente Auto de Infração em 03/02/1999, ou seja, dentro do prazo decadencial.

Contudo há de frisar-se que a jurisprudência deste Conselho adota para o Drawback inadimplido prazo decadencial mais elástico, que também não socorreria a Recorrente.

No Acórdão nº 9303-00.147, de 11 de agosto de 2009, cujo voto condutor foi do Ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, traz os fundamentos da aplicação do regime jurídico da decadência com base no art. 173, inciso I:

“A primeira questão que se apresenta a debate diz respeito à decadência para lançamento do crédito tributário quando o sujeito passivo encontra-se ao abrigo de regime aduaneiro especial em que o lançamento fiscal não pode ser feito enquanto durar o RAE. Aqui, não se pode falar em homologação de pagamentos ou de atos preparatórios efetuados pelo sujeito passivo, pois, na vigência do regime, não há lançamento ou atos preparatórios a serem praticados. Desta feita, o § 4º do art. 150 não se aplica ao caso em discussão, o qual é regido pelo disposto no inciso I do artigo 173 do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado.

De outro lado, tem-se que, nas hipóteses de *drawback*, modalidade suspensão, o lançamento não pode ser efetuado na data da importação vinculada ao ato concessório, em virtude da suspensão, mas, tão-somente, a partir do momento em que se encerra o regime, posto que, até essa data, o sujeito passivo poderia adimplir as condições, e, com isso, resolver a pertinente obrigação tributária. Já no caso de *drawback* isenção, o prazo da Fazenda tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do registro da Declaração de Importação.

Assim, como os registros das declarações de importação ocorreram nos dias 29 (DIs nº 9703433456, 9703432719 e 9703433170) e 30 de abril (DIs nº 9703486827, 9703487130 e 9703492070) e 2 de maio de 1997 (DI nº 9703506500), fl. 293, o termo inicial da decadência é 1º de janeiro de 1998 e o final, 1º de janeiro de 2003. Compulsando-se os autos, verifica-se que a ciência do lançamento foi dada em 20 de dezembro de 2002, portanto, antes de exaurido o prazo decadencial.

Esclareça-se, por oportuno, que a exigência do tributo ora em comento refere-se a fatos geradores ocorridos quando da entrada no território aduaneiro das mercadorias estrangeiras acobertadas pelas DIs listadas no parágrafo precedente, que foram registradas nas datas anotadas linhas acima. As importações foram realizadas sob o regime de *drawback*, modalidade isenção. Não se está aqui tratando das importações de mercadorias desembaraçadas com pagamentos de tributos e que, supostamente, foram utilizadas na fabricação de produtos que vieram a ser exportados pela reclamante, e, por conseguinte, habilitaram a reclamante a pleitear o ato concessório do aludido *drawback* isenção. Assim, não se pode pretender, como o

fez a reclamante, que o termo inicial da decadência seja contado da data do registro das DIs das mercadorias desembaraçadas com tributação normal, posto que os tributos que se está exigindo nestes autos não são os incidentes nessas importações mais remotas (realizadas com pagamento dos impostos aduaneiros), mas sim, nas mais recentes (desembaraçadas com isenção).

Inobstante, o STJ já pacificou o entendimento acerca da contagem do prazo decadencial, quando o contribuinte não antecipa o pagamento, como é o caso:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante

a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

e

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. INADIMPLEMENTO DO REGIME DE DRAWBACK, MODALIDADE SUSPENSÃO. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

NÃO-OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA. OMISSÃO QUANTO À PRESCRIÇÃO.

INEXISTÊNCIA. REJEIÇÃO DOS EMBARGOS.

1. Não há omissão deste Tribunal Superior quanto à verificação da ocorrência de prescrição para a cobrança do crédito tributário se, ao interpor o recurso especial, o contribuinte limita-se a indicar violação e interpretação divergente do art. 173, I, do CTN (que estabelece o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito), requerendo, ao final, o conhecimento e provimento do recurso "a fim de que seja reconhecida a decadência".

2. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no REsp 658.404/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/02/2006, DJ 13/03/2006, p. 198)

Quanto ao mérito, trata-se de lançamento tributário para cobrança de Imposto de Importação e IPI decorrente pelo descumprimento do regime Drawback-Suspensão pela não vinculação das exportações ao Ato Concessório respectivo.

A falta de vinculação das exportações ao respectivo Ato Concessório apontada pela Fiscalização, ocorreu pelo não preenchimento do campo apropriado nos RE's e pela menção incorreta do código da operação no momento em que deveria ter sido procedida a verificação da mercadoria a exportar.

Ou seja, para resolução da lide, basta verificar se as exportações realmente estão vinculadas aos Atos Concessórios, motivo este que ensejou a conversão do julgamento em diligência à Secretaria de Comércio Exterior - SECEX.

Uma vez intimada a SECEX para prestar esclarecimentos, esta solicitou informações ao Banco do Brasil que cumpriu a diligência, informando apenas a seguinte tabela como resposta a todos questionamentos:

AC nº	Data		Valores assumidos (autorizados)	Valores Cumpridos (Efetivo)
18-93/0122-5	24/2/1993	Importação	US\$ 537,93	US\$ 567,27
		Exportação	US\$ 16.601,25	US\$ 18.321,00
18-94/0656-6	5/9/1994	Importação	USD 97.020,43	USD 73.056,71
		Exportação	USD 198.437,00	USD 230.072,47
18-94/0696-3	23/9/1994	Importação	USD 137.920,80	USD 152.724,55
		Exportação	USD 301.490,30	USD 289.632,80
18-95/0198-0	6/4/1995	Importação	USD 182.146,60	USD 208.712,50
		Exportação	USD 331.426,57	USD 275.330,69
18-97/0126-9	19/5/1997	Importação	USD 30.000,00	USD 34.791,39
		Exportação	USD 84.000,00	USD 80.000,00

Apresentada tais informações, a SECEX – órgão competente para fiscalizar o cumprimento do Ato Concessório - não se manifestou sobre as informações prestadas pelo Banco do Brasil.

Posto isto, embora a tabela informada pelo Banco do Brasil não demonstre exatamente se as exportações referem-se aos respectivos Atos Concessórios, pode-se extrair algumas considerações relevantes. Como se verifica, a tabela informa apenas os valores das importações e exportações relacionadas aos respectivos Atos Concessórios. Ocorre que os valores declarados na tabela são os valores apresentados pela Recorrente nos Atos Concessórios juntados aos autos.

Ora, partindo do pressuposto que a Recorrente importou e exportou o montante informado pelo Banco do Brasil, e estes valores correspondem com o informado nos Atos Concessórios, é consequência lógica que houve o cumprimento das obrigações do regime especial de Drawback.

Aliás, não há prova nenhuma do descumprimento do regime de Drawback, nem de que o produto importado não foi utilizado na exportação. O Fisco se limitou a afirmar

que o erro no preenchimento do registro de exportação com a falta do código da operação e o número do Ato Concessório comprova a não vinculação das exportações.

O mero erro no preenchimento do registro de exportação não comprova o descumprimento do Ato Concessório, até porque a Recorrente tentou efetuar a correção das informações no sistema SISCOMEX.

Conforme a própria DRJ reconheceu, a Recorrente efetuou a alteração de alguns RE's no SISCOMEX mas não foram aceitas pelo Fisco com base no artigo 40 da IN 28/94:

Art. 40 - Concluída a averbação, na forma dos artigos 46 a 49, as alterações nos dados de registro de embarque relativos à quantidade de volumes, peso e identificação da mercadoria embarcada, somente poderão ser efetuadas com autorização da fiscalização aduaneira.

A fundamentação da DRJ para aplicação do artigo foi de que, “apesar de não tratar-se de divergências relativas à quantidade, peso ou identificação, fica cristalino o entendimento de que as alterações em RE's averbados podem ou não ser aceitas pela fiscalização”.

Em que pese a argumentação da DRJ, pela análise do mesmo dispositivo entendo o contrário, de que a faculdade do Fisco de recusar alterações em RE's estão adstritas às hipóteses de retificação da quantidade de volumes, peso e identificação da mercadoria, e não o mero erro no preenchimento do código do enquadramento da operação e o número do Ato Concessório no sistema SISCOMEX.

Quando o artigo cita o advérbio de exclusão “somente”, ele está limitando a faculdade do Fisco de recusar alterações de RE's apenas para as hipóteses previstas.

Por tais fundamentos, entendo que não houve descumprido pela Recorrente dos Atos Concessórios objeto da presente autuação.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo