



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10314.001351/98-16  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-004.193 – 3ª Turma  
**Sessão de** 7 de julho de 2016  
**Matéria** DRAWBACK  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CIA. ANTÁRTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS  
(COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS)

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do Fato Gerador: 08/03/1994, 08/07/1994, 09/08/1994, 28/04/1995

FUNDAMENTO RELEVANTE DO ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO  
ATACADO. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO

Não se conhece do recurso especial, quando as situações fáticas consideradas no acórdão indicado como paradigma não se prestam a demonstrar a divergência jurisprudencial.

No presente caso, a prorrogação de prazo deferido por aditivo ao referido AC foi válida, bem como os REs e as Notas Fiscais atestaram a exportação. Diferentemente dos fatos que foram tratados no acórdão paradigma, que apreciaram Registros não encontrados e não vinculados com o Ato Concessório e ainda, de fato, vencidos. É de se trazer ainda que não houve sequer no acórdão paradigma menção a aditivos prorrogando o prazo do AC - objeto do caso vertente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Robson José Bayerl (Suplente convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas, que o conheciam.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Júlio Cesar Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Erika Costa Camargo Autran, Robson José Bayerl (suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello e Valcir Gassen (suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **303-31.537**, da 3º Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, consignando acórdão com a seguinte ementa (Grifos meus):

*“COMPETÊNCIAS COMPLEMENTARES DA SRF E DA SECEX. ALTERAÇÃO DE PRAZO DO ATO CONCESSÓRIO.*

*Não há dúvida quanto à competência da SRF para fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito da suspensão de tributos. Igualmente inquestionável é a competência da SECEX para a concessão e prorrogação dos atos concessórios. A ação fiscal da SRF não pode e não deve se dar em oposição ao trabalho da SECEX, mas em sua complementação. Ainda que houvesse qualquer irregularidade quanto à prorrogação dos atos concessórios pelo órgão competente para fazê-lo, não poderia ser responsabilizados por isso o contribuinte beneficiário do regime.*

*COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO, DRAWBACK-SUSPENSÃO*

*A descrição dos fatos e Termo de Encerramento da ação fiscal não autorizam a conclusão de não cumprimento dos compromissos de exportação assumidos. Os indícios de conduta faltosa, propiciados pelos equívocos formais cometidos deveriam levar a uma investigação mais*

*profunda tendente a demonstrar concretamente aquilo que a presunção inicial apenas poderia sugerir, mas não provar. Lamentável que a auditoria efetuada neste caso, pela SRF, tenha se limitado a meras constatações de erros formais, resumida em simples manipulação de documentos, carecendo de maior profundidade investigativa com vistas a verificar a efetividade da utilização dos insumos, bem como a materialidade das exportações compromissadas.*

*As evidências são de que os compromissos de exportação assumidos pela recorrente foram efetivamente cumpridos com exceção da parte reconhecida por ela própria perante a SECEX, e em relação à qual recolheu os tributos espontaneamente, embora com falhas formais na documentação comprobatória, que mereceriam elucidação pelo Fisco.*

#### *Falsidade de DIs e NOTAS FISCAIS IRREGULARES*

*A constatação oficial de falsidade, mediante inquérito policial, das DIs nº 47.277 e nº 54.572, atribui a responsabilidade a terceiros e não estabelece o vínculo entre causa e efeito que permita as conclusões de que, sendo falsas, as importações teriam se realizado e, muito menos, que teriam ingressado no estoque da empresa em causa. A indicação em notas fiscais de veículos inidôneos ao transporte da carga indicada, sob a responsabilidade do importador no exterior, não autoriza a conclusão de que não foi realizada a exportação. Os registros de exportação averbadas no Siscomex não foram descaracterizados. Faltou prova. Não ficou comprovado o inadimplemento do compromisso de exportar, descabe a cobrança dos tributos e acréscimos legais.*

#### *FALHAS FORMAIS*

*Falhas formais porventura cometidas no máximo podem ser apontadas como práticas que perturbam o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos, são passíveis de penalidade administrativas, mas não são suficientes para configurar o descumprimento do compromisso de exportar”*

Insatisfeita, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, requerendo o saneamento da omissão, conforme segue:

[...]

1. *Como se depreende do Relatório Fiscal, que embasou o Auto de Infração, é afirmado quanto ao Ato Concessório 0018-94/000324-7 (fls. 281/303), que o RE 96/0802909 não existe no SISCOMEX (fls. 33).*
  2. *Sobre este ponto específico, não houve manifestação do v. acórdão ora embargado, conforme observamos às fls. 2.275/2.277.*
  3. *Ex positis, a União (Fazenda Nacional) requer sejam conhecidos e providos os presentes Embargos de Declaração a fim de sanar a OMISSÃO apontada.*
- [...]"

Conforme Despacho de fl. 2564, tais embargos foram rejeitados, conforme segue:

*"A ilustre PFN apresenta embargos de declaração pretendendo apontar omissão no acórdão nº 303.31.537, de 10.08.2004.*

*Laconicamente alega que o relatório da Fiscalização que fundamentou o auto de infração apontara quanto ao AC 0018-94/000.324-7, falta de registro do RE 96/0802909 no Siscomex. Que sobre este específico ponto não houve manifestação do acórdão vergastado.*

*Trata-se, mais de uma vez, s.m.j., de abuso da figura regimental dos embargos de declaração visando, mesmo sem argumento adequado, tentar criar recurso regimental inexistente para dar vazão a uma mera insatisfação com a decisão exarada pela Terceira Câmara.*

*O relatório que precedeu o exame da questão descreveu em detalhes as alegações das partes, e o voto condutor, ao contrário do que pretendeu afirmar o ilustre embargante, enfrentou de forma completa a questão. O digno embargante parece não ter sequer percebido que a essência da decisão exarada neste caso está precisamente em apontar a falta de profundidade da investigação fiscal procedida, que neste caso se limitou a meras constatações de erros formais, resumiu-se a uma simples manipulação de documentos, se omitiu em relação a verificar a efetividade da utilização de insumos importados, bem como falhou em contestar a efetiva exportação nos termos compromissados. Os RE's efetivamente averbados no SISCOMEX não foram descaracterizados, faltou prova, não*

*ficou demonstrado o suposto inadimplemento do compromisso de exportar nos termos contratados, e, ainda, firmou que meras falhas formais porventura cometidas podem, no máximo, representar prática que perturba o melhor controle aduaneiro, sendo insuficientes para caracterizar inadimplemento do contrato firmado no âmbito do drawback-suspensão. Simplesmente não houve a omissão acusada.*

*Pelo exposto, proponha a rejeição dos embargos da i. PFN.”*

Ato contínuo, foram rejeitados os embargos pelo Presidente da 4ª Câmara em exercício à época.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência, requerendo seu conhecimento e provimento para reformar o acórdão recorrido para se reinstaurar o inteiro teor da r. decisão de 1ª instância.

Alega a Fazenda Nacional, entre outros, que:

- Os insumos desembaraçados sob a égide do regime de Drawback, em decorrência do inadimplemento do compromisso de exportar, perderam o amparo do regime concedido e tornaram-se mercadorias sujeitas às normas aplicáveis ao regime comum de importação, vigentes à época do desembaraço aduaneiro;
- Ainda que a CACEX tivesse levado em consideração as exportações efetivadas extemporaneamente, cabe à Receita Federal a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, conforme bem preceitua o art. 3º da Portaria MEFP 594/92;
- O Regulamento Aduaneiro deixa claro, através de seu art. 319, que o contribuinte deve providenciar, por si mesmo, o pagamento dos tributos devidos, em caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em 30 dias contados do término do prazo concedido para a exportação.

O apelo da Fazenda Nacional, *a priori*, não havia sido admitido, ao ter sido analisado pelo Conselheiro Zenaldo Loibman em exercício à época, nos termos do Despacho de fls. 2349/2354, manifestando que não se confirmaram as divergências pretendidas e restaram ausentes os requisitos exigidos.

Não obstante à essa manifestação pela inadmissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, posteriormente, foi emitido outro Despacho às fls. 2356/2360, tornando sem efeito o Despacho emitido pelo Conselheiro Zenaldo e admitindo parcialmente do recurso - quando da apreciação pela Presidente da 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes.

Para melhor compreensão, segue transcrição de parte desse Despacho:

*“[...]*

*Com relação ao AC nº 18-94/000039-6, o acórdão recorrido afirma que a prorrogação de prazo deferido por aditivo ao AC, pela CACEX, é válido e que os Registros de Exportação e as Notas Fiscais correspondentes atestam a efetivação da exportação. Já o paradigma não aceita registros vencidos, não encontrados e não vinculados ao ato concessório.*

*[...]*

*Portanto, foi comprovada a divergência entre os julgados, somente com relação ao AC nº 18-49/000039-6.*

*Ante o exposto, recebo em parte e dou seguimento ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.*

*[...]”*

Insatisfeita com a admissibilidade parcial de seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional interpôs Agravo, conforme segue:

*“[...]*

*Cuida-se de despacho proferido pela Em. Conselheira Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, ignorando a divergência jurisprudencial apontada nas razões de impugnação, deu apenas parcial seguimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.*

*Entendeu a Conselheira-Presidente que o acórdão paradigma juntado aos autos não se presta à comprovação da divergência jurisprudencial invocada, notadamente em relação aos seguintes Atos Concessórios: AC nº 18-94/000255-0, AC nº 18.94/000324-7, AC nº 18-94/000477-4 e AC nº 18-95/000076-3.*

*Argumenta a nobre julgadora que o acórdão paradigma, ao versar sobre drawback isenção, revela-se incongruente para fins de ensejar divergência apta a viabilizar o manejo do recurso especial.*

*Antes de iniciar este debate, de cunho eminentemente jurídico, convém registrar o desconforto causado à Fazenda Nacional decorrente de certos termos utilizados pelo Conselheiro Zenaldo Loibman por ocasião dos despachos de fls. 2285 e 2349/2354 – este último, inclusive totalmente ilegítimo ante as regras regimentais, tanto que foi tornado sem efeito pela ilustre Presidente.*

*[...]*

*Parece cristalino, então que a presente controvérsia não se compôs sobre teses jurídicas, mas sobre análise de questões de fato. E isto nada mais é do que tratar de ônus da prova.*

*[...]*

*Não há dúvidas, destarte que a presente questão trata de ônus da prova. Desta feita, é irrelevante o fato de o acórdão paradigma tratar de drawback isenção.*

*Ao fim ao cabo, a divergência deve ser analisada sob o prisma do ônus da prova, e não da situação em concreto subjacente, Mesmo porque o entendimento de que o ônus da prova é do contribuinte vale tanto para os casos de drawback suspensão como de drawback isenção. Paira lateralmente a ambos.*

*E não se esqueça que a admissibilidade integral do recurso certamente ensejará a reforma de todo o julgado, uma vez que desde o início restou evidentemente configurado que o trabalho fiscal ocorreu dentro da mais alta legitimidade, Tanto que o relatório fiscal de fls. 30-37 é digno de aplausos. Relata com minudência a investigação procedida, a*

*lógica dos cálculos efetuados para fins de tributação, os dispositivos legais violados, tudo em observância ao princípio da legalidade.*

*E ainda que o fisco não tivesse realizado um trabalho digno (o que não ocorreu), o ônus da prova é do contribuinte. Isto, por si só, altera sobremaneira o panorama da análise a ser realizada.*

*Diante disso, a União requer seja dado provimento ao presente agravo, reformando-se a r. decisão recorrida, para que seja admitido e julgado o recurso especial de divergência interposto, em sua integralidade.*

*[...]"*

O sujeito passivo, então, apresentou Contrarrazões às fls. 2392 a 2404, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se incólume a r. decisão recorrida, com o consequente arquivamento do auto de infração lavrado contra a recorrida.

Alega, entre outros, quanto:

- À inadmissibilidade do presente recurso, que:
  - ✓ Cumpre esclarecer que não configuram as divergências pretendidas, em ambos os acórdãos colacionados aos autos, em face de inúmeras razões já suscitadas, que devem ser mantidas, no que diz respeito ao AC nº 18-944/000039-6;
  - ✓ De acordo com o acórdão recorrido, no que concerne à autorização de prorrogação do prazo para a realização das exportações, houve nitidamente, irregularidade formal, em decorrência de negligência da própria autoridade administrativa;
  - ✓ O acórdão paradigma em nada se enquadra ao caso presente, já que afirma a inidoneidade do Registro de Importação para a realização das exportações, houve, nitidamente, irregularidade formal, em decorrência de negligência da própria autoridade administrativa;
  - ✓ O acórdão paradigma em nada se enquadra ao caso presente, já que afirma a inidoneidade do Registro de Importação para atestar exportação descompromissada, sendo que no presente caso verifica-se que os Registros de Exportação não estavam vencidos, tendo em vista que, conforme amplamente demonstrado no Recurso

Voluntário, ocorreram dentro do prazo, bem como as exportações correspondentes, conforme se verifica de trecho da decisão proferida às fls. 2352;

- ✓ Não há que se falar em qualquer ilegalidade cometida pelo sujeito passivo, sendo certo que na hipótese de ocorrência que alguma falha formal, é plenamente passível de penalidade administrativa, sem que seja necessário, entretanto, a caracterização do descumprimento do compromisso de exportar, com a consequente e descabida instauração de autuação fiscal neste sentido.
- Às Notas Fiscais vinculadas ao ato concessório nº 18-94/039-6, tem-se que:
  - ✓ Tais Notas comprovam, de maneira mais que satisfatória, o integral cumprimento do compromisso assumido de exportar 1.158.483 caixas, elidindo, por completo, a possibilidade da “inadimplência de 3,96%”, pois reforçam o volume das exportações realizadas pelo sujeito passivo em estrita proporção à carga de alumínio importada;
- A isenção tornou-se definitiva por ter sido satisfeito o compromisso de exportar quanto mais porque reconhecidamente foi prorrogado seu prazo de validade.

Quanto ao agravo interposto pela Fazenda Nacional contra Despacho que analisou a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, foi emitido Despacho às fls. 2674/2675 – transcrito parcialmente:

“[...]

*De acordo com o art. 5º da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o RICARF, a negativa de admissibilidade do recurso da agravante deve seguir o rito estabelecido no art. 17 do RICSRF.*

*O seguimento ao Recurso Especial foi denegado sob o fundamento de que não restou demonstrada a divergência de interpretação da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes (art. 15, § 2º, do RICSRF).*

*O tema apontado como divergente refere-se à incumbência do ônus da prova, que, de acordo com o entendimento da Fazenda Nacional recairia sobre o sujeito passivo, e não, sobre o Fisco.*

*O voto condutor do Acórdão nº 303-31.537, contra o qual a Fazenda Nacional se insurge, decidiu, ao tratar de drawback suspensão, que cabe ao Fisco provar o não cumprimento das obrigações formais assumidas por meio dos atos concessórios. Por unanimidade de votos, o Colegiado entendeu que a imputação baseada, tão somente em manipulação documental, não foi suficiente para comprovar os fatos apontados.*

**A decisão trazida à colação não atende à divergência.**

*[...]*”

Em seguida, a admissibilidade parcial do Recurso Especial pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais em Despacho de fl. 2676:

*“Com base no § 6º do art. 17 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, e, nos termos do Despacho de fls. 2380/2381, que aprovo, rejeito o pedido de reexame de admissibilidade do recurso especial, formulado no agravo interposto pela Fazenda Nacional e **mantenho a decisão proferida por meio do Despacho nº 100/2007, fls. 2.350/2.360, que deu parcial provimento ao recurso especial da PGFN.***

*[...]*”

É o relatório.

## Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama.

Depreendendo-se da análise do Recurso interposto pela Fazenda Nacional e dos Despachos de Análise de Admissibilidade, entendo que não se deve conhecer da parte (AC 18-94/0000039-6) em que foi admitida em Despacho, vez que não foi comprovada a divergência jurisprudencial.

Ora, nos termos do acórdão recorrido, os registros de exportação ocorreram dentro do prazo concedido pela SECEX, e deles decorreram efetivas

exportações, nos termos compromissados, que também se realizaram dentro do prazo final concedido pela prorrogação formalizada para o prazo de vigência do ACV nº 18-94/0000039-6.

Enquanto, a ementa do acórdão 302-37.805 apontado como paradigma se refere a inidoneidade de Registro de Exportação (RE) **vencido** para atestar exportação compromissada. Ou seja, situação diversa do presente caso, vez que não houve REs vencidos, conforme entendimento daquele Colegiado.

No caso em apreço, os REs não estavam vencidos, pois ocorreram dentro do prazo e as exportações correspondentes se realizaram também dentro do prazo concedido pela SECEX.

Para melhor elucidar esse entendimento segue trechos do voto constante do acórdão recorrido:

*“Mas para que não escape à análise nenhum aspecto relevante sigamos o roteiro seguido pelos litigantes, percorrendo, um a um, os cinco AC's objetos da autuação:*

*1º) AC 18-94/000. 039-6: O acórdão recorrido atesta a validade da prorrogação de prazo deferido pela SECEX por meio de Aditivo. Afirma a desconsideração de 23 RE's, que apesar de registrados no SISCOMEX, não houve no prazo concedido pelo Sistema o desembaraço respectivo.*

*Ao que parece a afirmação é contraditória pois parece não reconhecer que o novo prazo concedido por aditivo ao AC leva por evidente a um novo prazo para a efetivação do desembaraço, de forma que qualquer irregularidade formal quanto à omissão de informação ao Sistema do novo prazo para efetivação da exportação não é capaz de, por si só, levar à conclusão de não efetivação da exportação. Ademais, há os RE's e as Notas Fiscais correspondentes que atestam a efetivação de exportação.*

*[...] acusa a fiscalização da SRF que embora sendo da competência da SECEX, essa prorrogação não poderia ser feita, e*

***tendo sido feita, não pode ser considerada pela SRF para fins de comprovação da efetividade do compromisso de exportar abrangido no regime especial de drawback.***

*Mora o aspecto jurídico da natureza do Ato Concessório e de seus aditivos serem ou não contrato em face das normas de ordem pública a que se submete a relação jurídica tributária, é extrema de dúvidas a competência legal da SECEX para firmar o compromisso com o candidato ao drawback suspensão, bem como para autorizar eventuais prorrogações do prazo compromissado, desde que dentro dos parâmetros legais. Ademais não é de se estranhar que aquele órgão possa deferir somente em 10/09/96 uma prorrogação de prazo para, com efeito retroativo, reconhecer a extensão do prazo anteriormente concedido.*

*A questão quando analisada pela DRJ pareceu encontrar no § 2º do art. 318 do RA algum óbice ao que foi praticado pela SECEX. Ora, o que dispõe o referido parágrafo é que os prazos de suspensão (dos tributos exigíveis na importação) terão como termo final o fixado no ato concessório. Porém como o caput desse mesmo artigo 318 prevê a possibilidade de suspensão por até 01 (um) ano, prorrogável por período não superior a 1 (um) ano, não se pode, em primeiro lugar, deixar de considerar que na expressão "ato concessório", constante do § 2º, incluem-se os aditivos. Em segundo lugar, no caso concreto o prazo original do ato concessório era até 03/05/1995, foi prorrogado por um primeiro aditivo até 30/10/1995, o que representa uma extensão de cerca de seis meses, o que parece autorizar que houvesse a possibilidade de mais prorrogação por pelo menos outros seis meses, já que o limite de prorrogação à data-limite original constante do ato concessório é de até 1 (um) ano de prorrogação. Considerada a data-limite original de 03/05/1995, a prescrição legal autoriza prorrogação até no máximo 03/05/1996, e nada impede que seja por meio de um, dois ou mais aditivos.*

*[...]"*

Ademais, quanto ao Despacho de Admissibilidade que admitiu o Recurso Especial em relação ao AC 18-94/000039-6, importante transcrevê-lo:

*“Com relação ao AC nº 18-94/000039-6, o acórdão recorrido afirma que a prorrogação de prazo deferido por aditivo ao AC, pela CACEX, é válido e que os Registros de Exportação e as Notas Fiscais correspondentes atestam a efetivação da exportação. Já o paradigma não aceita registros vencidos, não encontrados e não vinculados ao ato concessório.*

[...]

*Portanto, foi comprovada a divergência entre os julgados, somente com relação ao AC nº 18-49/000039-6.*

*Ante o exposto, recebo em parte e dou seguimento ao recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.*

Ora, resta claro que no presente caso a prorrogação de prazo deferido por aditivo ao referido AC foi válido, bem como que efetivamente os REs e as Notas Fiscais atestaram a exportação, necessária à fricção do benefício. Diferentemente dos fatos que foram tratados no acórdão paradigma, que analisaram Registros não encontrados e não vinculados com o Ato Concessório e ainda, de fato, vencidos. Não houve sequer no acórdão paradigma menção a aditivos prorrogando o prazo do AC.

Em vista de todo o exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, pois não foi comprovado dissenso jurisprudencial e por se tratarem de situações fáticas diversas.

É como voto.

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

CÓPIA