



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10314.001460/2009-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.722 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/4 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COOPERATIVA CENTRAL DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL DE TRABALHADORES EM METALURGIA -UNIFORJA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Regimes Aduaneiros**

Exercício: 2011

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. EXPORTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus do contribuinte comprovar o adimplemento do compromisso relativo ao Drawback, mediante a demonstração de que ocorreram exportações vinculadas ao citado regime e ao correspondente ato concessório e que os produtos exportados decorrem da industrialização da matéria-prima importada ao amparo do Drawback.

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÕES. INADIMPLEMENTO.

Somente comprovam o adimplemento do Drawback Registros de Exportação que contenham o código de operação específico desse regime e estejam vinculados ao correspondente ato concessório. Inexistindo prova de que os Registros de Exportação apresentados pelo interessado acobertam produtos em cuja industrialização tenham sido empregadas mercadorias importadas sob o regime Drawback, cabe ao Fisco exigir os impostos que ficaram suspensos por ocasião da importação e respectivos consectários legais.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaeler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, Leonardo Honorio dos Santos, Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direitos debatidos no presente processo administrativo fiscal, peço vênia para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de impugnação contra a exigência de créditos tributários, relativos a Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidente na Importação (CofinsImportação) e Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação (PIS/Pasep-Importação), acrescidos de juros de mora e multas, que perfaziam, na data da autuação, o valor total de R\$ 445.651,32, objeto dos Autos de Infração de fls. 04-37.

Na descrição dos fatos contida no relatório anexo aos Autos de Infração, a autoridade tributária inicialmente discorre sobre as regras gerais do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, princípio da vinculação física, prazo decadencial para constituição dos créditos tributários suspensos, competências da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) e da Secretaria da Receita Federal (RFB), e comprovação das operações relacionadas ao regime.

No tocante a este último tópico, o Auditor-Fiscal autuante ressalta que exportações não enquadradas no código específico de operação especial de Drawback, no campo 2-a do Registro de Exportação (RE), e não vinculadas ao Ato Concessório, por meio do campo 24 (Dados do Fabricante) não podem ser aceitas para a liquidação do compromisso de exportar, conforme legislação citada às fl. 29.

Ainda conforme o relato, a empresa foi intimada a apresentar documentos relacionados ao Ato Concessório nº 20050223747, referente a Drawback

modalidade suspensão, havendo entregue parte da documentação solicitada (fl. 38).

A importação amparada pelo Drawback foi processada com base na Declaração de Importação (DI) nº 05/0852350-2, de 10/08/2005 (fls. 89-98 e 102-105). De acordo com os dados expostos às fls. 34-35, o exame dos RE e demais documentos apresentados pela beneficiária do regime revelou que a maior parte dos insumos adquiridos (69,089%) não foi exportada, observando o princípio da vinculação física.

Para comprovação do adimplemento do regime, a fiscalizada apresentou RE enquadrados como exportação normal (fls. 205-342) e outros vinculados a Ato Concessório diverso (fls. 363-384). Assim, esses RE foram desconsiderados pela fiscalização, com base na legislação do regime Drawback indicada no mencionado relatório, bem como na jurisprudência administrativa.

O agente fiscal acrescenta que a beneficiária praticou operações que não compactuam com o regime que lhe foi outorgado, tendo sido demonstrado que o fabricante não utilizou corretamente os insumos importados com benefício na industrialização de produtos para serem exportados.

Além disso, o beneficiário não comprovou dentro do prazo legal o adimplemento das obrigações constantes do Ato Concessório, mediante apresentação ao Decex, do Relatório de Comprovação de Drawback, o que resultou, findo o período de vigência previsto no Ato Concessório, na condição de inadimplente total perante o Siscomex. Com base no percentual de insumos cuja industrialização e exportação não foram comprovadas pelos RE apresentados, a fiscalização apurou a parcela dos tributos suspensos por ocasião da importação que deve ser exigida, conforme demonstrativos de fls. 37.

Cientificada do Auto de Infração em 18/02/2009, conforme fls. 05, 10, 15 e 20, a interessada apresentou a impugnação de fls. 391-399, em 20/03/2009, por meio da qual expõe as seguintes razões de defesa:

- 1) o auto de infração deve ser anulado, uma vez que a operação drawback foi efetivamente realizada pela impugnante, não podendo ensejar a tributação pretendida, com imposição de multa;
- 2) não se pode restringir a comprovação da operação à vinculação física da Declaração de Importação (DI) e do Registro de Exportação (RE) ao Ato Concessório expedido pelo Secex, para a manutenção do benefício fiscal;
- 3) decisões emanadas pelo Conselho dos Contribuintes determinam que bastará ao contribuinte a comprovação por meio da DI e RE de que os insumos importados foram utilizados, o que é suficiente para a manutenção do benefício fiscal, não sendo obrigatória a vinculação ao Ato Concessório, comprovação esta já demonstrada com a juntada de toda a documentação;

- 4) porque partes desses Registros de Exportação não foi vinculada ao Ato Concessório, a fiscalização entendeu que deverão se sujeitar a tributação como se as mercadorias não tivessem sido exportadas;
- 5) a autoridade administrativa se atém ao princípio da vinculação física, que evidentemente é valido, pois é regra fundamental para a operação de drawback, contudo, distorce por completo o conceito do referido princípio;
- 6) o aludido princípio não se caracteriza pela vinculação entre a DI e RE e Ato Concessório, sendo tal fato mero registro formal da operação; o que configura o princípio da vinculação física é que os insumos importados com benefício fiscal sejam efetivamente empregados na industrialização dos produtos a serem exportados;
- 7) o descumprimento de formalidades e obrigações acessórias, tais como a vinculação do AC ao RE, enquadramento no Siscomex, pela indicação de código de operação etc, não é suficiente para caracterizar o inadimplemento do compromisso de exportar, fixado em Atos Concessórios de Drawback;
- 8) tendo ocorrido a exportação da mercadoria compromissada nos respectivos Atos Concessórios, em quantidade, qualidade e preço determinado, tem-se por resolvida a pendência, tornando-se inexigíveis os tributos suspensos;
- 9) as exportações se realizaram, visto que o próprio Auditor Fiscal atesta que foram apresentados todos os Registros de Exportação, todavia, enquadrados como exportação normal, porém, desconsiderou tais exportações, com o argumento de que não constam na base de dados do Siscomex, ou seja, baseado em mera obrigação acessória, deixou de considerar exportação efetivamente existente e comprovada;
- 10) comprovada a aplicação dos insumos importados sob o regime do drawback suspensão em mercadorias que foram industrializadas, não há como ser declarada a perda do direito ao incentivo fiscal;
- 11) deve-se considerar comprovado o cumprimento do ato concessório, ainda que sem integral vinculação física entre o produto importado e as mercadorias exportadas;
- 12) o lançamento tributário é nulo porque lastreado em presunção fiscal, fruto de arbitramento, sendo írrito o crédito constituído, frente ao princípio constitucional da legalidade, e se vier a ser inscrito em dívida ativa, será nulo, ocorrendo o mesmo sobre a execução fiscal, incidindo os arts. 586 e 618, I, do Código de Processo Civil;
- 13) o auto de infração, como ato administrativo-fiscal, sem motivação adequada e pertinente, é ato administrativo nulo e ineficaz, porque sendo sempre vinculado e regrado, deve ficar de acordo com as previsões legais pertinentes;
- 14) por fim, requer:

- a) seja a impugnação encaminhada ao Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, para as devidas informações;
- b) caso necessário, a juntada de documentos pertinentes ao processo administrativo, que auxilie na efetiva comprovação das exportações das mercadorias;
- c) seja julgado insubstancial o auto de infração, pelas razões acima expostas;
- d) sejam todas as intimações encaminhadas ao endereço da Impugnante e também ao endereço do procurador signatário, inclusive comunicação na íntegra com cópia da decisão, como corolário do contraditório, da ampla defesa e do direito de resposta.

A 7<sup>a</sup> Turma da DRJ/FOR, em 21 de setembro de 2017, decidiu pela improcedência da impugnação, sob os termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS Data do fato gerador: 10/08/2005 DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. EXPORTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. É ônus do contribuinte comprovar o adimplemento do compromisso relativo ao Drawback, mediante a demonstração de que ocorreram exportações vinculadas ao citado regime e ao correspondente ato concessório e que os produtos exportados decorrem da industrialização da matéria-prima importada ao amparo do Drawback. DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÕES. INADIMPLEMENTO. Somente comprovam o adimplemento do Drawback Registros de Exportação que contenham o código de operação específico desse regime e estejam vinculados ao correspondente ato concessório. Inexistindo prova de que os Registros de Exportação apresentados pelo interessado acobertam produtos em cuja industrialização tenham sido empregadas mercadorias importadas sob o regime Drawback, cabe ao Fisco exigir os impostos que ficaram suspensos por ocasião da importação e respectivos consectários legais. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O contribuinte apresentou tempestivo recurso voluntário, no qual repisa os argumentos postos em sede de impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na exigência de tributos incidentes em operação internacional, tendo em vista, segundo a fiscalização, o cumprimento de obrigações acessórias

necessárias à vinculação dos registros de exportação aos insumos utilizados, para fazer jus à suspensão tributária do regime de drawback.

Na impugnação e no recurso voluntário, o contribuinte se vale apenas do argumento relativo à vinculação física – controvérsia costumeira aos processos da presente natureza, contudo, não foi essa a razão pela qual os tributos suspensos foram cobrados, tendo sido porque os registros de exportação cobrados não se referem ao drawback (códigos diferentes), sem que, em nenhuma fase do processo, o contribuinte tenha feito prova de que seria mero equívoco de preenchimento.

Foram apresentados nos processos atos concessórios e documentos que não são objeto do auto de infração aqui debatido.

Nesse sentido, entendo que bem caminhou a decisão de primeira instância, que, além de reforçar que não se trata de controvérsia sobre vinculação física, aponta as provas colacionadas e a devida análise da impossibilidade de se vincular os registros de exportação contestados ao regime.

#### CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE O REGIME DRAWBACK MODALIDADE SUSPENSÃO

O regime aduaneiro especial de Drawback, modalidade suspensão, consiste na dispensa do pagamento dos tributos incidentes na importação de mercadorias, mediante compromisso de que sejam integralmente empregadas na industrialização de produtos destinados à exportação, conforme dispõe o inciso II do art. 78 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, restabelecido por força do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.402, de 9 de janeiro de 1992, disciplinado nos arts. 335 e seguintes do Decreto nº 4.543/2002 e Portaria Secex no 14/2004 – DOU 23/11/2004 (atos normativos vigentes à época dos fatos em causa).

Em conformidade com a legislação de regência, suspende-se a exigência dos referidos tributos, até que o beneficiário cumpra o compromisso promover exportação que atenda aos requisitos fixados em Ato Concessório, expedido pela Secretaria de Comércio Exterior – SECEX. Realizada a exportação nos termos preestabelecidos, configura-se a isenção, mediante a exclusão do crédito tributário. Por outro lado, não comprovada a exportação que atenda as condições a que se sujeita o regime, fica restabelecido o crédito tributário, tornando-se exigíveis os tributos devidos em razão da importação, acrescidos dos encargos legais.

Cumpre ressaltar que, conforme determinava o art. 120 do Decreto nº 4.543/2002, então vigente, que tem como base legal o art. 179 do Código Tributário Nacional (CTN), e o art. 139 da Portaria Secex nº 14/2004, para reconhecimento da isenção ao final do regime, cabe ao beneficiário fazer prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos exigidos em lei ou contrato, mediante apresentação dos documentos comprobatórios do adimplemento do regime Drawback.

Assim, em se tratando de Drawback, a lei atribui ao contribuinte o ônus de comprovar as exportações vinculadas ao regime e ao correspondente ato concessório e que os produtos exportados decorrem da industrialização da matéria-prima importada com o incentivo fiscal. Na falta de comprovação, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil exigir os impostos suspensos por ocasião da importação, visto que, nessa hipótese, deve-se aplicar o regime normal de tributação.

A legislação de regência do incentivo fiscal estabeleceu o procedimento, a cargo dos beneficiários, para comprovação das exportações realizadas em cumprimento ao Drawback, que se concretiza por intermédio do módulo específico de Drawback do Siscomex, no prazo de até 60 (sessenta) dias contados a partir da data limite para exportação.

Para esse fim, as Declarações de Importação (DI) e os Registros de Exportação (RE) devem ser indicados no módulo específico de Drawback do Siscomex e estar necessariamente vinculados ao regime Drawback e ao Ato Concessório. Nos RE essa vinculação se dá mediante indicação, no campo 2-a, do código de enquadramento na operação de Drawback, devendo ainda ser informado o número do Ato Concessório no campo 24 do documento de exportação.

A liquidação do compromisso de exportação, com o consequente adimplemento do Regime de Drawback, modalidade suspensão, ocorrerá mediante exportação efetiva do produto previsto no Ato Concessório de Drawback, na quantidade, valor e prazo nele fixados, comprovada mediante os procedimentos acima referidos.

Alternativamente, o beneficiário poderá promover a devolução ao exterior da mercadoria não utilizada ou a destruição da mercadoria imprestável ou da sobra, sob controle aduaneiro, ou, enfim, destinar a mercadoria remanescente para consumo interno, mediante o recolhimento dos tributos (art. 342 do Decreto nº 4.543/2002). Em caso de descumprimento do compromisso de exportação ou ainda de quaisquer outras condições previstas no ato de concessão, será declarado o inadimplemento do Regime de Drawback.

A questão debatida no processo consiste em saber se houve ou não comprovação do cumprimento do compromisso de exportação vinculado ao Drawback, formalizado por meio do ato concessório objeto da autuação, ou da adoção de alguma das providências indicadas no art. 342 do Decreto nº 4.543/2002, mediante apresentação dos documentos previstos na legislação.

Ressalte-se que, embora a autoridade tributária faça alusão ao princípio da vinculação física entre insumo importado e produto exportado, pelo que se depreende do relatório fiscal, em verdade, o motivo da autuação não se baseia no descumprimento do referido princípio, mas unicamente na falta de comprovação documental de parte das exportações compromissadas.

## DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DO ADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO RELATIVO AO REGIME DRAWBACK

A fiscalização afirma que alguns dos Registros de Exportação apresentados pela defendante não são aptos a comprovar o compromisso relativo ao regime Drawback porque estão enquadrados como “exportação normal” (fls. 205-342) e alguns estão vinculados a Ato Concessório diverso daquele objeto da auditoria (fls. 363-384).

Cabe observar que, em se tratando de exportação relacionada a Drawback, a legislação de regência impõe de forma clara a obrigatoriedade de vinculação documental entre a mercadoria importada e o produto a ser exportado ao amparo do regime, por meio do Registro de Exportação. Assim previa o art. 352 do Decreto nº 4.543/2002, vigente à época:

Art. 352. A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório da exportação. Cumpre observar que o Registro de Exportação (RE) no Siscomex consiste no conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento.

Para operacionalizar a exigência, atinente à prestação dessas informações pelo exportador, e viabilizar o controle fiscal, foram criados campos próprios no Registro de Exportação (RE), para vinculação desse documento ao regime Drawback e ao respectivo Ato Concessório.

As tabelas com os códigos utilizados no preenchimento do RE estão disponíveis no próprio Siscomex e no endereço eletrônico do Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços (atual denominação do antigo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior). De acordo com as mencionadas tabelas, o código de enquadramento da operação de exportação normal é 80000.

Já o código referente a exportação relativa a drawback, modalidade suspensão, é 81101. A Portaria Secex nº 14/2004 assim determinava:

Art. 134. Na comprovação ou habilitação ao Regime de Drawback, os documentos eletrônicos registrados no SISCOMEX utilizarão somente um Ato Concessório de Drawback. [...]

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. [...]

Art. 141. As DI e os RE indicados no módulo específico Drawback do SISCOMEX deverão estar necessariamente vinculados ao Ato Concessório em processo de comprovação.

Art. 142. Não serão aceitos para comprovação do Regime, RE que possuam um único CNPJ vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback. [...]

## ANEXO “G” EXPORTAÇÃO VINCULADA AO REGIME DE DRAWBACK

3. É obrigatória a vinculação do RE ao Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão.

4. Somente será aceito para comprovação do Regime, modalidade suspensão, RE contendo, no campo 2-a, o código de enquadramento constante da Tabela de Enquadramento da Operação do SISCOMEX-Exportação, bem como as informações exigidas no campo 24 (dados do fabricante). (destaquei) [...]

8. A industrial-exportadora deverá consignar no campo 24 (dados do fabricante), além dos dados relativos ao fabricante-intermediário (se houver), as seguintes informações:

[...] IV - número do seu Ato Concessório de Drawback, se for o caso;

Assim, de acordo com as normas de regência da matéria, depreende-se que somente comprovam o adimplemento do Drawback Registros de Exportação vinculados a esse regime especial, o que se evidencia por meio da indicação de código específico no campo 2-a do documento, bem como da indicação do respectivo ato concessório no campo 24, sendo vedada, para tal fim, a aceitação de Registros de Exportação não vinculados.

Diante dessas regras, a conclusão que se impõe é que documento sem tal vinculação representa exportação que não se refere a Drawback, não podendo, assim ser considerado para fins de comprovação do regime. Por certo, não havendo informação de que se trata de exportação amparada pelo Drawback e vinculada a determinado ato concessório, não se terá como assegurar a vinculação da exportação ao regime aduaneiro especial.

Vale dizer, em outras palavras, se o beneficiário deixa de apresentar documentos que demonstrem a relação entre as exportações, o regime Drawback e o respectivo ato concessório, não resta comprovado que foi cumprido o compromisso assumido.

É certo que a legislação revela um aspecto formal, ao estabelecer procedimento para a comprovação das exportações. Por outro lado, a informação no RE a respeito de sua relação com o Drawback e com o respectivo ato concessório reveste-se de inegável caráter material, na medida em que assegura a vinculação da partida de mercadoria por ele amparada ao regime Drawback, reputando-se, assim, imprescindível para conferir legitimidade ao incentivo fiscal fruído na importação, em observância ao princípio da verdade material.

Não se trata, assim, de mera de obrigação acessória sem nenhuma consequência, porquanto seu descumprimento representa a impossibilidade de atestar que dada exportação está vinculada ao Drawback e a determinado ato concessório o que, na inexistência de prova documental, conduz à ilação da falta de comprovação do cumprimento do compromisso assumido, afetando, por conseguinte, o reconhecimento do direito ao regime de tributação pleiteado.

Destaque-se que, sendo a obrigação tributária ex lege e submetendo-se, a Administração Tributária, ao princípio da estrita legalidade, diante dos comandos normativos expressos, acima mencionados, torna-se imperioso concluir pela inadmissibilidade dos Registros de Exportação que não contenham informações pelas quais se possa estabelecer um vínculo com o regime Drawback e com o ato concessório cujo adimplemento se pretende comprovar.

À vista das informações constantes dos autos não se nega a ocorrência de diversas exportações realizadas pela empresa e isso é óbvio diante dos vários RE apresentados pela defendant. Todavia, a questão que se propõe é se tais RE estão efetivamente relacionadas com o Drawback e precisamente com o ato concessório mencionado pela fiscalização, a qual logrou êxito em demonstrar que parte deles não está.

O fato de a empresa ter realizado exportações, por si só, não prova que tais operações estejam relacionadas a Drawback nem que se vinculem ao ato concessório em causa. A vinculação não pode ser inferida apenas com base nos demais dados constantes do RE, tais como descrição da mercadoria, peso, quantidade, valor etc.

Por isso mesmo, a legislação somente admite como comprovação do Drawback RE que contenham o código específico desse regime e vinculação ao ato concessório. Compulsando o caderno processual às fls. 205-342 e 363-384, constata-se que alguns dos RE apresentados pela fiscalizada não representam exportações vinculadas a operações de Drawback.

Com efeito, os documentos não contêm no campo 2-a o código de enquadramento referente a drawback (81101), mas o código 80000, que corresponde a exportação normal, e também não indicam o número do Ato Concessório no campo 24. Além disso, existem RE que se referem a Atos Concessórios diferentes daquele objeto da auditoria (nº 20050223747), ou seja, a litigante pretende utilizar as mesmas exportações para comprovar o cumprimento dos compromissos constantes de dois Atos Concessórios distintos.

Portanto, nesse passo, já se pode concluir que os citados RE não são aptos a comprovar o cumprimento do regime Drawback. Ainda no tocante aos RE com código de operação 80000, por não estarem vinculados ao regime drawback no momento do despacho aduaneiro, as exportações ocorrerem mediante os procedimentos fiscais próprios de uma exportação comum. Nesse caso, os procedimentos para embarque da mercadoria são mais simples do que os exigidos para uma exportação no regime Drawback, sem que seja efetuada a fiscalização adequada nem sejam adotadas as cautelas próprias de uma exportação vinculada a Drawback.

Não pode o exportador, após concluídos todos os procedimentos de despacho de exportação e averbado o RE, utilizar-se de uma exportação efetuada no regime comum para comprovar um Ato Concessório Drawback-Suspensão.

Com efeito, já se consumaram as exportações com as quais se pretende comprovar o adimplemento do drawback, sem que se pudesse proceder à fiscalização no despacho aduaneiro, impossibilitando, neste estágio, que sejam considerados os RE. Ressalte-se ainda que a legislação de regência do Drawback estabelece forma e prazo para o beneficiário comprovar, perante a Secex, as importações e exportações vinculadas ao regime.

Ainda que se aventure terem sido cometidos supostos erros materiais no preenchimento dos documentos de exportação, a sua retificação com vista vinculá-los ao Drawback e a algum ato concessório, após a averbação e decorrido o prazo legal para comprovação do cumprimento do regime, sujeita-se à anuência da autoridade aduaneira e da Secex, conforme procedimentos previstos na legislação vigente. Sem que tenha sido comprovado o deferimento de eventual pedido de retificação, persiste a situação caracterizada por exportações não vinculadas ao regime Drawback e ao ato concessório.

Nessa linha de raciocínio, ainda que fosse o caso de ter ocorrido mero erro formal no preenchimento do RE, deixando-se de adotar o código do Drawback e de informar o número do ato concessório, a fim de respaldar essa alegação, deveria a impugnante, ao menos, ter oferecido prova do efetivo emprego dos insumos importados na industrialização dos produtos exportados com base nos citados RE.

Com efeito, o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 8.748/1993, determina que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que o defensor possuir. Entretanto, nenhuma prova foi oferecida pela defesa, com vista a demonstrar efetivamente a utilização das mercadorias importadas na industrialização dos produtos exportados por meio dos referidos RE.

**Assim, não ficou provado que se trata de simples erro formal ou de preenchimento incorreto dos documentos de exportação, porquanto não foi comprovada a utilização dos insumos importados na produção das mercadorias exportadas. Neste estágio de cognição, revela-se a impossibilidade de reconhecer o adimplemento do regime sem que a beneficiária apresente elementos probatórios pelos quais se possa estabelecer um vínculo entre os insumos importados ao amparo do drawback e os produtos exportados por meio dos citados RE.**

Portanto, o contribuinte não logrou comprovar que cumpriu integralmente o compromisso assumido e a consequência legal desse fato é tornarem-se exigíveis os tributos incidentes sobre a parcela de insumos importados cuja industrialização e exportação não foram comprovadas, conforme apurado pela fiscalização (demonstrativo de fl. 34).

A situação não pode ser interpretada como cobrança de tributos por suposto descumprimento de obrigação acessória, relativa à comprovação da exportação

ou por ter havido suposto equívoco atinente aos dados informados nos documentos de exportação (o que não restou comprovado).

A exigência tributária está sendo formulada porque, tendo ocorrido o fato gerador na importação e no desembaraço dos insumos, nasceu a obrigação tributária, porém os impostos não foram recolhidos por força da norma excepcional que concedeu suspensão provisória, sob condição de que as mercadorias importadas fosse empregadas na industrialização de produtos que viessem a ser exportados.

Ocorre que, não comprovada, mediante documentação hábil, o atendimento da condição estabelecida em lei para a dispensa definitiva dos tributos, a situação consiste em descumprimento de obrigação principal, em razão da falta de pagamento dos tributos devidos na importação, por ser inaplicável a norma de Drawback que afastaria a tributação. Nessa situação, não se concretiza o tratamento tributário diferenciado pleiteado na importação referente ao ato concessório objeto da autuação, a qual deve se submeter ao regime normal de tributação, o que acarreta como consequência a obrigação de recolher os impostos que estavam suspensos, incidentes nas mercadorias importadas, cuja industrialização e exportação não foram comprovadas, os quais, se não recolhidos espontaneamente, sujeitam-se ao lançamento de ofício, acrescidos de juros de mora e das penalidades cabíveis, conforme consta no auto de infração.

Compulsando o repertório da jurisprudência depara-se com julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que corroboram o entendimento acima esposado, conforme evidencia a ementa a seguir transcrita:

[...] DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO. IRREGULARIDADES NO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. CÓDIGO DE OPERAÇÃO. AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO AO ATO CONCESSÓRIO. CONTROLE ADUANEIRO. O tempestivo enquadramento dos Registros de Exportação ao regime especial de drawback suspensão (código 81101) e sua vinculação ao Ato Concessório são requisitos indispensáveis para a fruição do incentivo do Drawback Suspensão, em atendimento à previsão Constitucional de controle aduaneiro. A ausência de alguma dessas informações exclui o benefício do Drawback, em face da impossibilidade de verificação tempestiva das exportações para atendimento do Regime.

(...)

#### CONCLUSÃO

Portanto, com base nos fundamentos acima expostos, considerando que o procedimento fiscal foi realizado dentro da estrita legalidade e a impugnante não apresentou quaisquer elementos de prova ou argumentos com força suficiente para afastar a exigência tributária, VOTO no sentido de, preliminarmente, INDEFERIR o pedido de diligência e, no mérito, JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação, para MANTER integralmente os créditos tributários objeto da presente lide.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro**