



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

Processo nº 10314.002245/2007-76
Recurso nº 01 Voluntário
Acórdão nº 3401-005.934 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2019
Matéria DRAWBACK - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ABB LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 17/07/2002 a 11/11/2004

FISCALIZAÇÃO DO REGIME DE DRAWBACK. COMPETÊNCIA.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback, conforme a Súmula Vinculante CARF nº 100.

DRAWBACK. PROVA DO CUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES DO REGIME.

O não enquadramento dos Registros de Exportação (REs) no código próprio de Drawback e a falta de vinculação destes ao Ato Concessório (AC) respectivo não é um mero equívoco formal. O descumprimento destas exigências impede a utilização dos REs para comprovar o adimplemento do regime.

MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. ART. 633, III, "B", DO DECRETO Nº 4543/2002 (REGULAMENTO ADUANEIRO).

O fato do beneficiário não ter comprovado as importações e exportações vinculadas ao regime de Drawback dentro do prazo de 60 dias previsto na legislação não caracteriza uma infração administrativa ao controle das importações.

O dispositivo normativo cuida de infrações ao licenciamento das importações, sendo matéria completamente distinta dos regimes aduaneiros especiais.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 17/07/2002 a 11/11/2004

AUSÊNCIA DE MPF ESPECÍFICO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

A ausência de MPF específico para cobrança do PIS e da COFINS não representa vício de qualquer ordem, tendo em vista essa possibilidade estar expressamente prevista no artigo 9º da Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 17/07/2002 a 11/11/2004

PAGAMENTO REALIZADO DURANTE O CURSO DA FISCALIZAÇÃO. MULTA DE MORA DE 20%.

Tendo o contribuinte realizado qualquer pagamento do tributo fiscalizado no curso da ação fiscal, o valor respectivo não deve ser objeto de lançamento, caso a DCTF tenha sido retificada, mas tão somente a multa de ofício no percentual de 75%, incidente sobre o valor total da infração apurada.

Compete à unidade preparatória da RFB a alocação da multa de mora no percentual de 20% para dedução da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a multa "por infração ao controle administrativo das importações", alertando-se à unidade responsável pelo controle do crédito tributário para que atente para o aproveitamento dos valores indevidamente pagos a título de multa de mora.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antônio Souza Soares, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan (Presidente) e Conselheiro Suplente Márcio Robson Costa, convocado para eventuais substituições.

Relatório

1. **Trata o presente caso de lavratura de Auto de Infração, com ciência pessoal em 13/03/2007, para cobrança de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados na Importação (IPI - Importação), PIS/PASEP - Importação, COFINS - Importação, tributos suspensos devido à utilização do regime aduaneiro especial de Drawback - Suspensão, e Multa do Controle Administrativo das Importações, no valor total de R\$ 2.623.472,82.**

2. A descrição dos fatos verificados e das infrações tributárias apuradas consta no Relatório Fiscal (RF), às fls. 76/91, nos seguintes termos:

IX. Da análise dos Atos Concessórios

• ATO CONCESSÓRIO 20020147090

Este Ato Concessório teve início em 17/02/2003 e término em 17/01/2005.

Vinculadas a este Ato Concessório, foram realizadas as importações discriminadas no quadro abaixo. Não foram encontrados RE's vinculados a esse Ato Concessório. Portanto, resolve-se a suspensão, e os tributos suspensos por ocasião das importações devem ser integralmente exigidos, conforme demonstrativo a seguir:

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20040169880

Esse Ato Concessório teve início em 27/07/2004 e término em 22/07/2005.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Nenhuma exportação foi encontrada para comprovar o adimplemento do regime. O beneficiário apresentou os RE's abaixo, cujo enquadramento legal de operação aponta para uma exportação normal, não vinculada ao regime de Drawback e, portanto, não amparada por nenhum Ato Concessório:

Um RE nestas condições não pode ser aceito para comprovação do regime (vide Título VII deste Relatório). Portanto, resolve-se a suspensão, e os tributos suspensos por ocasião das importações devem ser integralmente exigidos, conforme demonstrativo a seguir:

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20030008069

Esse Ato Concessório teve início em 29/04/2003 e término em 26/10/2003.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Em cumprimento a este Ato Concessório, o beneficiário efetuou a seguinte exportação:

(...)

Cotejando as datas de importação com a data de exportação, pode-se verificar que algumas importações foram efetuadas após a exportação do produto final.

Importações e Exportações: ordenadas cronologicamente

DI ou RE	Adiç	Dt.Reg	Dt.Desmb
0303377148	1	23/04/03	29/04/03
0303856526	1	08/05/03	09/05/03
0304215044	2	20/05/03	26/05/03
030653446001		16/06/03	17/06/03
0305837944	1	11/07/03	11/07/03
0305841410	1	11/07/03	11/07/03
0306306608	1	25/07/03	28/07/03
0308137668	1	23/09/03	26/09/03

Pelo principio da vinculação física, os insumos importados após a exportação do produto final não foram utilizados na produção exportada, motivo pelo qual deve-se glosar tais importações e exigir integralmente os tributos suspensos a elas referentes, conforme demonstrativo a seguir:

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20030033241

Esse Ato Concessório teve inicio em 07/05/2003 e término em 03/11/2003.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Em cumprimento a este Ato Concessório, o beneficiário efetuou a seguinte exportação:

(...)

Cotejando as datas de importação com a data de exportação, pode-se verificar que algumas importações foram efetuadas após a exportação do produto final.

Importações e Exportações: ordenadas cronologicamente

DI ou RE	Adiç	Dt.Reg	Dt.Desmb
0303575888	1	29/04/03	07/05/03
0305614910	1	03/07/03	07/07/03
030826364001		25/07/03	25/07/03
0306306438	1	25/07/03	28/07/03
0306453163	1	31/07/03	31/07/03

Pelo princípio da vinculação física, os insumos importados após a exportação do produto final não foram utilizados na produção exportada, motivo pelo qual deve-se glosar tais importações e exigir integralmente os tributos suspensos a elas referentes, conforme demonstrativo a seguir:

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20020103760

Esse Ato Concessório teve início em 18/07/2002 e término em 10/12/2003.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Em cumprimento a este Ato Concessório, o beneficiário efetuou as seguintes exportações:

(...)

A tabela de exportação acima mostra que os RE's 02/1337517-001, 02/1137625-001 e 02/1337653-001 apresentam a NCM 85371090 (Outros quadros, etc.c/apars.interrupt.circuito eletr.para tensão <=1KV), que não está prevista na relação de mercadorias a exportar do Ato Concessório. Porém, a descrição da mercadoria nesses RE's (e também na respectiva Nota Fiscal de Saída) aponta para a classificação fiscal correta, que é a NCM 85372000, prevista no Ato Concessório (Outros quadros, etc.c/apars.interrupt.circuito eletr.para tensão >1KV). Dessa forma, houve apenas erro na classificação fiscal da mercadoria nos RE's, sem repercussão para a glosa de exportações.

No entanto, o beneficiário não comprovou as importações e exportações vinculadas ao regime dentro do prazo previsto na legislação (vide Título VII deste Relatório). Sendo 10/12/2003 a data final do Ato Concessório, e 22/09/2004 a data de envio de dados para baixa (conforme tela "Tratamento do Diagnóstico de

Baixa", do Drawback-Eletrônico, reproduzida abaixo), fica evidente que não foi atendido o referido prazo. Assim, resta caracterizado o descumprimento de um requisito de controle da importação, que enseja a aplicação da multa prevista no art. 633, inciso III, alínea "h" do RA/02 (art. 169, inciso III, alínea "d" do Decreto-Lei no 37/66), sobre todas as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório.

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20040049817

Esse Ato Concessório teve início em 25/03/2004 e término em 25/03/2006.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Em cumprimento a este Ato Concessório, o beneficiário efetuou a seguinte exportação:

(...)

Cotejando as datas de importação com a data de exportação, pode-se verificar que algumas importações foram efetuadas após a exportação do produto final.

Importações e Exportações: ordenadas cronologicamente

DI ou RE	Adiç	Dt.Reg	Dt.Desmb
0402768412	003	24/03/04	25/03/04
0402768420	002	24/03/04	25/03/04
0404040688	001	29/04/04	29/04/04
0404424958	003	11/05/04	12/05/04
0404709723	001	18/05/04	19/05/04
0405442712	001	08/06/04	02/07/04
0405668400	001	15/06/04	15/06/04
0405668400	002	15/06/04	15/06/04
0405668400	003	15/06/04	15/06/04
0405668400	004	15/06/04	15/06/04
0405668400	005	15/06/04	15/06/04
0405668400	006	15/06/04	15/06/04
0405668400	007	15/06/04	15/06/04
0406118021	001	25/06/04	25/06/04
0406198017	001	28/06/04	30/06/04
0406217135	001	28/06/04	30/06/04
0406167790	001	28/06/04	28/07/04
0406244272	001	29/06/04	30/06/04
0406364391	001	01/07/04	02/07/04
0406364391	002	01/07/04	02/07/04
0406364391	003	01/07/04	02/07/04
0406364405	001	01/07/04	02/07/04
0406442724	001	05/07/04	08/07/04
0406815423	001	14/07/04	14/07/04
0406825054	002	14/07/04	14/07/04
0407048582	001	20/07/04	20/07/04
0407080184	002	21/07/04	21/07/04
0407592223	001	03/08/04	04/08/04

DI ou RE	Adiç	Dt.Reg	Dt.Desmb
0407592223	002	03/08/04	04/08/04
0407592223	003	03/08/04	04/08/04
0407592223	004	03/08/04	04/08/04
0407592223	005	03/08/04	04/08/04
041285984001		24/09/04	28/09/04
0411504384	002	11/11/04	12/11/04
0411504384	003	11/11/04	12/11/04

Pelo principio da vinculação física, os insumos importados após a exportação do produto final não foram utilizados na produção exportada, motivo pelo qual deve-se glosar tais importações e exigir integralmente os tributos suspensos a elas referentes, conforme demonstrativo a seguir:

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20040015300

Esse Ato Concessório teve inicio em 13/03/2004 e término em 08/03/2005.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Em cumprimento a este Ato Concessório, o beneficiário efetuou as seguintes exportações:

(...)

O beneficiário não comprovou as importações e exportações vinculadas ao regime dentro do prazo previsto na legislação (vide Título VII deste Relatório). Sendo 08/03/2005 a data final do Ato Concessório, e 18/05/2005 a data de envio de dados para baixa (conforme tela "Tratamento do Diagnóstico de Baixa", do Drawback - Eletrônico, reproduzida abaixo), fica evidente que não foi atendido o referido prazo: entre as datas, há um interstício de 71 (setenta e um) dias. Assim, resta caracterizado o descumprimento de um requisito de controle da importação, que enseja a aplicação da multa prevista no art. 633, inciso III, alínea "h" do RA/02, sobre todas as importações realizadas ao amparo do Ato Concessório.

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20030167159

Esse Ato Concessório teve inicio em 27/11/2003 e término em 26/11/2004.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos as importações efetuadas ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Em cumprimento a este Ato Concessório, o beneficiário efetuou a seguinte exportação:

(...)

O beneficiário não comprovou as importações e exportações vinculadas ao regime dentro do prazo previsto na legislação (vide Título VII deste Relatório). Sendo 26/11/2004 a data final do Ato Concessório, e 03/07/2006 a data de envio de dados para baixa (conforme tela "Tratamento do Diagnóstico de Baixa", do Drawback-Eletrônico, reproduzida abaixo), fica evidente que não foi atendido o referido prazo. Assim, resta caracterizado o descumprimento de um requisito de controle da importação, que enseja a aplicação da multa prevista no art. 633, inciso III, alínea "h" do RA/02, sobre todas as importações realizadas ao amparo do Ato Concessório.

(...)

• ATO CONCESSÓRIO 20030138116

Esse Ato Concessório teve início em 23/10/2003 e término em 17/10/2004.

Na planilha abaixo, cujos dados foram extraídos dos sistemas da SRF, temos uma importação efetuada ao amparo do Ato Concessório em análise:

(...)

Em cumprimento a este Ato Concessório, o beneficiário efetuou a seguinte exportação:

(...)

O beneficiário não comprovou as importações e exportações vinculadas ao regime dentro do prazo previsto na legislação, e, por tal motivo, foi declarado o inadimplemento do regime (vide Título VII deste Relatório). Dado que não foi atendido o referido prazo, resta caracterizado o descumprimento de um requisito de controle da importação, que enseja a aplicação da multa prevista no art. 633, inciso III, alínea "h" do RA/02, sobre todas as importações realizadas ao amparo do Ato Concessório.

• ATOS CONCESSÓRIOS:

20010003630, 20010005188, 20020010931, 20020011091, 20020016425, 20020052910, 20020105967, 20020118635, 20020139888, 20030008093, 20030072077, 20040067530, 20040145743, 20040169391, 20040238091, 20040263738 e 20050187040.

Para os Atos Concessórios acima, não foram encontradas inconsistências relevantes.

3. O contribuinte, irresignado, **apresentou Impugnação em 11/04/2007**, às fls. 1164/1211, nos seguintes termos:

II - Do Direito

II.1 - Das Preliminares

II.1.1 — Da Extinção Dos Créditos Tributários pelo Pagamento referentes aos ACs nos. 20020147090, 20030008069, 20030033241 e 20040049817

Preliminarmente, cumpre demonstrar que os valores ora cobrados pelas i. Autoridades Fiscais - em razão da pretensa resolução do benefício fiscal da suspensão dos tributos incidentes nas operações de importação amparadas pelos ACs nos. 20020147090, 20030008069, 20030033241 e 20040049817 já foram recolhidos integralmente pela Impugnante, incluído os acréscimos legais devidos.

No que tange aos tributos suspensos quando das operações de importação amparadas pelos ACs no. 20030008069, 20030033241 e 20040049817, consta do AIIM que, cotejando as datas das operações de importação com as datas das operações de exportação realizadas pela Impugnante, verificou-se que algumas importações foram efetuadas após a exportação do produto final.

Diante disto, os i. Auditores Fiscais procederam à exigência, por meio do AIIM, dos tributos que haviam sido suspensos, quando da importação dos insumos que seriam submetidos a processo industrial de bem a ser exportado, amparada pelos ACs em comento, bem como da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Neste contexto, a Impugnante informa que decidiu efetuar o recolhimento dos tributos em questão, com os acréscimos legais constantes do AIIM (multa de ofício de 75% e juros de mora), usufruindo dos descontos legais permitidos, conforme se depreende da análise das cópias da guias DARF's anexas (Doc. 10), razão pela qual a Impugnante nada tecerá na presente Impugnação acerca da matéria envolvida nos ACs no. 20030008069, 20030033241 e 20040049817.

Em relação ao AC no. 20020147090, importante trazer ao presente que este foi alvo do Processo Administrativo no. 52500.011387/2006-96, do qual a Impugnante tomou ciência em 01.06.2006, o qual se originou do Processo Administrativo no. 52500.000402/2006-71, datado de 06.01.2006, ambos instaurados pelo Departamento de Comércio Exterior (DECEX) para a revisão da concessão do Regime de Drawback, amparado pelo AC em comento.

Os Processos Administrativos foram instaurados pelo DECEX em razão de Recomendação do Ministério Público Federal (MP), datada de 14.07.2005, a qual determinou a revisão de ACs concedidos nos últimos 10 (dez) anos, ao amparo do artigo 5 da Lei n. 8.032, de 12.04.1990.

Nos autos do Processo Administrativo no. 52500.011387/2006-96, foi proferida a Decisão no. 422/DECEX-2006 (Doc. 11), de 09.08.2006, a qual decidiu pela nulidade do AC em comento, com efeitos retroativos data de sua emissão, i.e., em 30.09.2002. Tal Decisão foi ratificada, posteriormente, pela Decisão no. 462/DECEX-2006, de 29.08.2006 (Doc. 12).

Em razão de tal fato, em 26.10.2006, a Impugnante efetuou o recolhimento dos tributos outrora suspensos, quais sejam, o II e o IPI, acrescidos dos acréscimos legais pertinentes (multa de mora de 20% e juros de mora devidos) (Doc. 13).

Resta, portanto, extinto o crédito tributário pelo pagamento, nos termos do artigo 156, inciso I, do CTN, o qual assim dispõe:

(...)

Entretanto, tal pagamento, o qual foi comunicado Inspetoria da Receita Federal (Doc. 14), inclusive notificando-lhe do fato de que o AC se referia ao Regime de Drawback, na modalidade Suspensão para Fornecimento no Mercado Interno, não foi considerado pelos i. Auditores Fiscais, tendo sido alegado por estes que "(...) o recolhimento dos tributos suspensos para sua destinação para consumo interno só foi efetuada em 31.10.2006 (sic), após o Termo de Início de Fiscalização, datado de 25.09.2006, o que não configura denúncia espontânea, conforme art. 138, parágrafo único do CTN, combinado com o art. 47 da Lei no. 9.430/96, já que o pagamento foi efetuado após o vigésimo dia subsequente a data de recebimento do termo de início de fiscalização".

(...)

Ademais, a Impugnante efetuou o pagamento com a multa de mora, razão pela qual não há do que se falar em denúncia espontânea, tampouco na aplicação da multa de ofício de 75%, conforme será demonstrado a seguir (Do Mérito — item II.2.1.2).

Diante do exposto, não há que se falar em quaisquer exigências relativas ao crédito tributário originário das operações de importação amparadas pelos ACs nos. 20020147090, 20030008069, 20030033241 e 20040049817.

II.1.2 — Da Nulidade do Lançamento — Vício do MPF-F

É importante destacar, ainda, que, conforme mencionado anteriormente, o AIIM objeto do presente Processo Administrativo decorre do MPF-F no. 08.1.55.00-2006-02304-5, foi lavrado exclusivamente para a apuração do II e do IPI.

Ocorre que, após o procedimento de fiscalização, foram lavrados quatro Autos de Infração em face da Impugnante para a cobrança do II, do IPI, da Contribuição ao PIS/Importação e da COFINS/Importação. Portanto, conforme se passa a demonstrar, o lançamento tributário das mencionadas contribuições foi realizado sem o amparo de MPF-F, o que torna nulo o seu lançamento.

(...)

II.1.3 — Da Nulidade do Lançamento de Ofício — Débitos Declarados

Cumprido ressaltar, ademais, que os débitos objeto do AIIM foram devidamente declarados nas Declarações de Importação (DI) e, uma vez constituídos, não há mais necessidade de lançamento por parte da autoridade administrativa.

(...)

Ressalta-se que a declaração em DI tem natureza constitutiva do crédito tributário. Portanto, tendo o sujeito passivo cumprido com essa obrigação, não há mais que se falar em necessidade de novo lançamento, por meio de Auto de Infração, para constituição do crédito tributário e sua cobrança.

Ademais, nos termos do artigo 676, do RA/02, o Termo de Responsabilidade, o qual é exigido quando do desembaraço aduaneiro de bens amparado pelo Regime de Drawback, na modalidade Suspensão, conforme artigo 338, §30, do RA/02, e firmado pela Impugnante em relação as operações de importação objeto de discussão no presente Processo Administrativo, é título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele constituídas, de modo que não cumprido o compromisso assumido no Termo de Responsabilidade, o crédito nele constituído será objeto de exigência, conforme determinado na Instrução Normativa da SRF no. 117, de 31.12.2001, que assim determina em seu artigo 5º:

(...)

Desta maneira, deve essa Egrégia Turma Julgadora julgar nulo o presente lançamento, pois somente restaria a possibilidade, caso os débitos fossem devidos, de seu encaminhamento para inscrição em Dívida Ativa da União.

II.1.4 — Da Aplicação Indevida da Multa de Ofício de 75%

Caso não sejam acolhidos os argumentos expostos até o momento, o que se alega a título argumentativo, necessário destacar que não pode prosperar a cobrança da multa de ofício, no percentual de 75%, constante do AIIM para as hipóteses em que os i. Auditores Fiscais afastaram o benefício fiscal da suspensão dos tributos, uma vez que os débitos em questão foram efetivamente constituídos nas DIs e nos Termos de

Responsabilidade firmados pela Impugnante, conforme amplamente exposto no item anterior. Dentre os ACs analisados, os quais ensejaram na exigência da multa de ofício de 75%, destacam-se os seguintes: ACs nos. 20020147090, 20040169880, 20030008069, 20030033241, e 20040049817.

(...)

Assim, caso não sejam acolhidos os argumentos anteriores, suficientes ao cancelamento das autuações, o que se alega a título argumentativo, requer-se seja cancelada a multa de ofício ora exigida, no percentual de 75%.

II.2 — Do Mérito

II.2.1 — AC no. 20020147090

II.2.1.1 - Da Nulidade do Auto de Infração em Decorrência de Erro quanto à Modalidade do Regime de Drawback Aplicável

(...)

II.2.1.2 — Da Inaplicabilidade da Exigência da Multa de Ofício de 75% em face do Pagamento do Valor Principal Acrescido da Multa de Mora

(...)

II.2.2 - AC no. 20040169880

II.2.2.1 - Da Falta de Previsão Legal para a Exigência da Integralidade dos Tributos e da Multa de Ofício de 75%

Primeiramente, cumpre demonstrar que a cobrança da integralidade dos tributos, bem como a cobrança da multa de ofício de 75% pela falta de vinculação do RE com o AC não restou fundamentada no AIIM, o que, por si só enseja a necessidade da anulação da cobrança em questão.

(...)

II.2.2.2 - Do Cumprimento do Compromisso de Exportar por Parte da Impugnante

(...)

Portanto, a Impugnante promoveu regularmente as exportações exigidas para fins de fruição do Regime de Drawback na modalidade Suspensão, tal como demonstram os REs e documentos anexos e disponibilizados aos i. Auditores Fiscais.

O fato de não constar no RE a vinculação ao AC respectivo, é um mero equívoco no preenchimento de um campo do RE, fato que não pode ter a força de obstar a comprovação do cumprimento do Regime de Drawback, da forma como entendeu os i. Auditores Fiscais.

Da mesma forma, o enquadramento equivocadamente no RE constitui-se um mero erro formal, inapto a elidir o benefício a que faz jus a Impugnante.

(...)

II.2.3 - AC nos. 20020103760, 20040015300, 2003016159 e 20030138116

De acordo com o Relatório Fiscal do AIIM ora impugnado, os ACs nos. 20020103760, 20040015300, 2003016159 e 20030138116 padecem da mesma suposta irregularidade, qual seja, da inobservância de prazo para demonstração do cumprimento do Regime de Drawback. Nota-se, em relação a estes ACs não resta dúvida quanto ao seu cumprimento, todavia, os i. Auditores Fiscais questionam o descumprimento de obrigação meramente formal, limitando-se à questão temporal.

Diante disto, é exigida a multa prevista no artigo 633, inciso III, alínea "h" do RA/02, em conformidade com o artigo 169, inciso III, alínea "d" do Decreto-Lei no. 37/66, sobre todas as importações efetuadas ao amparo dos ACs em questão.

Ocorre que, conforme será demonstrado a seguir, a inobservância do prazo para a demonstração do cumprimento do Regime de Drawback, em relação às operações de importação e exportação realizadas ao amparo dos ACs em comento, não está tipificada como causa de aplicação da "multa de Controle Administrativo das Importações" exigida por meio do presente AIIM, o que deve implicar no afastamento da sua cobrança, tendo em vista a ausência de dispositivo legal que a fundamente.

(...)

II.3 — Da Ilegalidade e Inconstitucionalidade da Taxa Selic

(...)

III - Do Pedido

Diante de todo o exposto, protestando desde logo provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos além dos documentos anexados à presente, requer a Impugnante sejam acolhidas as razões aqui expostas, que levarão à decretação da improcedência integral das presentes autuações, extinguindo-se, por consequência, os créditos tributários exigidos de II, de IPI, da Contribuição ao PIS/Importação, e da COFINS/Importação, da multa de 75%, do juros de mora, bem como da multa administrativa pelo suposto descumprimento de requisito do controle da importação, arquivando-se, por conseguinte, o correspondente Processo Administrativo.

4. A 11ª Turma da DRJ-São Paulo I (DRJ-SP1), através da Resolução nº 16.337, em sessão datada de 27/06/2013, às fls. 1543/1544, resolveu o seguinte:

Isto posto, o processo deverá retornar à repartição de origem para que a Autoridade Autuante informe:

1) se referidos DARFs estão relacionados ao Ato Concessório 20020147090;

2) informar o motivo do lançamento, inclusive sobre a multa aplicada de 75%, uma vez que a própria fiscalização reconhece que a interessada efetuou o recolhimento dos tributos suspensos para sua destinação para consumo interno, conforme descrito as fls 79 do Relatório Fiscal;

3) o que mais achar necessário informar para solução da lide.

Caso as alegações da Impugnante em relação ao 20020147090, sejam procedentes, solicito a Autoridade Fiscal que o Auto de Infração seja retificado.

5. **Em 12/01/2015 foi emitido Despacho de Diligência**, às fls. 1584/1585, nos seguintes termos:

1) Se os referidos DARFs estão relacionados ao Ato Concessório 20020147090.

Os DARFs em questão integram o doc. 13, fls. 1468-1481. Verifica-se que todos eles fazem menção ao referido AC 20020147090, e cada qual se referindo a uma DI (vinculada a esse AC) e um tributo específico.

2) Informar o motivo do lançamento, inclusive sobre a multa aplicada de 75%, uma vez que a própria fiscalização reconhece que a interessada efetuou o recolhimento dos tributos suspensos para sua destinação para consumo interno, conforme descrito as fls. 79 do Relatório Fiscal.

O lançamento foi efetuado porque o recolhimento dos tributos nos referidos DARFs ocorreu após a ciência do início da ação fiscal, o que não configura denúncia espontânea, aliado ao fato de que, à época do procedimento, predominava o entendimento da fiscalização de que, nessas condições, deveria ocorrer o lançamento.

3) O que mais achar necessário informar para solução da lide.

As DIs vinculadas ao AC 20020147090 estão relacionadas na tabela de fls. 79. Os tributos aduaneiros relativos a essas DIs (II e IPI) foram objeto de recolhimento não espontâneo, conforme DARFs de fls. 1468-1481. Em procedimento de confirmação da operação, verificou-se que: (i) o valor principal e os juros de mora devidos foram satisfatoriamente recolhidos (fls. 1583); (ii) no pagamento, foi utilizada a multa de 20%; e (iii) os registros dos DARFs foram confirmados nos sistemas da Receita Federal do Brasil (fls. 1546-1571).

Deve-se ainda ressaltar que os DARFs foram emitidos em nome das filiais de nº 8 e 11 (CNPJ 61.074.829/0008-08 e 61.074.829/0011-03, respectivamente), e que o auto de infração foi lavrado em nome da matriz (CNPJ 61.074.829/0001-23), conforme observação de fls. 1545.

Caso as alegações da Impugnante em relação ao 20020147090 sejam procedentes, solicito a Autoridade Fiscal que o Auto de Infração seja retificado.

A decisão sobre a procedência da impugnação compete à autoridade julgadora. Como o julgamento deste processo foi convertido em diligência e não houve determinação expressa sobre quais componentes do crédito tributário devem ser retificados, a Unidade lançadora fica impossibilitada de realizar qualquer alteração no auto de infração.

6. O contribuinte foi intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência, tendo apresentado resposta em 19/02/2015, às fls. 1618/1624, nos seguintes termos:

Entretanto, tal pagamento, ainda que reconhecido nos autos, foi totalmente desconsiderado pela i. Auditora Fiscal, a qual efetuou o lançamento em duplicidade, aplicando-se, ainda, a penalidade de 75%.

A esse respeito, na resposta ao item "02" da diligência, sustentou a Autoridade Autuante que "o lançamento foi efetuado porque o recolhimento dos tributos nos referidos DARFs ocorreu após a ciência do início da ação fiscal, o que não configura denúncia espontânea, aliado ao fato de que, à época do procedimento, predominava o entendimento da fiscalização de que, nessas condições, deveria ocorrer o lançamento".

Referida justificativa, entretanto, não pode ser admitida. A uma, porque impera em nosso sistema jurídico o princípio da legalidade, o que por si só impediria o lançamento com fundamento em mero "entendimento". A duas, porque contraria a expressa disposição do artigo 156, I do CTN, o qual determina o pagamento do tributo como uma das causas aptas a ensejar a extinção do crédito tributário.

Ressalte-se que o pagamento, no caso em questão, restou comprovado pelas DARFs acostadas aos autos, sendo reconhecido, inclusive, pela própria Autoridade Autuante.

(...)

Ademais, ao contrário do que afirmou a Fiscalização, em nenhum momento a Requerente pretendeu recolher o valor devido com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. Isto porque, conforme mencionado, os valores foram pagos com a devida multa moratória de 20%, a qual seria excluída pelo procedimento espontâneo, demonstrando claramente seu entendimento de que no caso não se aplicaria referido procedimento, pois do contrário não teria recolhido qualquer valor a título de multa moratória.

Exatamente por esse motivo é que também não há como ser mantida a aplicação da multa de ofício de 75%.

7. **A 11ª Turma da DRJ-São Paulo I (DRJ-SP1), em sessão datada de 19/03/2015,** exarou o Acórdão nº 16-66.898, às fls. 1630/1653, assim ementado e acordado:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DISPENSA DE MENÇÃO EXPRESSA DAS EXAÇÕES OBJETO DE LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no Mandado de Procedimento Fiscal, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

DO LANÇAMENTO.

O lançamento de ofício com objetivo de formalizar a exigência de crédito tributário da União, efetivada por meio de auto de infração, concretiza a pretensão da Fazenda Nacional, momento em que é disponibilizado ao contribuinte o pleno exercício de seu direito de defesa mediante a apresentação de impugnação.

COMPROMISSO DE EXPORTAR.

O descumprimento das condições estabelecidas em Atos Concessórios e na legislação de regência enseja a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas sob o regime aduaneiro especial de Drawback suspensão, acrescidos dos encargos previstos em lei.

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

Para comprovação de adimplemento de compromisso assumido em Regime de Drawback, somente serão consideradas exportações que foram devidamente vinculadas ao Ato Concessório na ocasião oportuna, ou seja, na efetivação da exportação.

REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS. DRAWBACK. INADIMPLEMENTO. MULTA ADMINISTRATIVA.

As normas aduaneiras destinam-se a regular questões fiscais (tributárias) e administrativas relativas à circulação de mercadorias, pessoas e veículos no território nacional. No âmbito do drawback suspensão, as regras em apreço cuidam de obrigações que visam a acompanhar a execução do regime e a situação das mercadorias sob controle aduaneiro. Portanto, são regras administrativas de controle das importações vinculadas ao drawback, cuja violação dá ensejo à multa capitulada no artigo 633, III, "b" do Regulamento Aduaneiro.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A cobrança dos juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic está em perfeito acordo com o que dispõe a legislação de regência.

PAGAMENTO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O pagamento extingue o crédito tributário (para o Ato Concessório 20020147090).

MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a cobrança da Multa de Ofício para pagamentos efetuados antes da lavratura do Auto de Infração mas após o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização (para o Ato Concessório 20020147090).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 11ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente em parte, conforme demonstrado no Voto. (O valor total do crédito tributário lançado é de R\$ 2.623.472,82 (dois milhões seiscentos e vinte e três mil quatrocentos e setenta e dois reais e oitenta e dois centavos)).

O valor do crédito tributário exonerado é de R\$ 288.480,46, para o Imposto sobre a Importação e R\$ 284.561,94, para o Imposto sobre Produtos Industrializados.

O Presidente de Turma deixa de recorrer de ofício ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão de o crédito exonerado ser superior ao limite de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 03/2008.

8. **O contribuinte apresentou Recurso Voluntário contra a decisão da DRJ-SP1** em 19/11/2015, às fls. 1683/1726, após ser cientificado da decisão em 21/10/2015 (conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, à fl. 1680). Nesta peça recursal, reitera os mesmos argumentos da Impugnação, acrescentando o pedido de nulidade do Acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista suposta falta de apreciação de provas acostadas aos autos.

9. É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator

10. O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

11. O Auditor-Fiscal fiscalizou o cumprimento dos termos estabelecidos em 26 Atos Concessórios (AC) do regime especial de Drawback Suspensão. Destes, em 17 não foram encontradas infrações tributárias. Quanto aos demais, faço neste voto a análise de cada um deles. Antes, porém, devem ser analisadas as preliminares suscitadas pelo recorrente.

I - PRELIMINARES

I.1 Nulidade da decisão recorrida - AC 2004-0169880. Ausência de análise da documentação colacionada aos autos.

12. Alega o recorrente que não houve uma efetiva análise das razões e provas por ele colacionadas aos autos, incorrendo a decisão em cerceamento ao seu direito de defesa.

13. Verificando o Acórdão recorrido, observo que, ao contrário do quanto afirmado pelo recorrente, foi apresentada uma vasta fundamentação para a decisão nele constante, inclusive com citação a outras decisões deste Conselho sobre o tema, às fls. 1647/1650. Sobre o cerne da questão, a falta de vinculação entre os REs e o AC, bem como o não enquadramento destes no código de Drawback, mas sim no código de exportação normal, assim se pronunciou a DRJ-SP1:

A beneficiária apresentou os RE's 050458057001 e 050458057002, cujo enquadramento legal de operação apontou para uma exportação normal, não vinculada ao regime de Drawback e, portanto, não amparada por nenhum Ato Concessório.

(...)

Com relação ao Princípio da Vinculação Física, apesar de reconhecer que o tema não é pacífico na jurisprudência administrativa, esta julgadora posiciona-se no sentido de sua validade. Entendo que o mesmo decorre da própria legislação tributária e dos pareceres elaborados pelos órgãos consultivos da própria Receita Federal do Brasil.

(...)

Assim, o texto regulamentar impõe de forma clara que a própria mercadoria importada é que deve ser exportada após o beneficiamento, ou então, a mesma mercadoria deve ser destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada. Eis aqui, o princípio da vinculação física, enunciado pela própria norma legal que rege o benefício.

A matriz legal do drawback, o art. 78 do Decreto-lei nº 37, de 1966, ao instituir esse regime aduaneiro, determinou que a ele fosse aplicado o disposto no § 1º do art. 75 do mesmo texto legal, o qual condiciona a aplicação do regime especial “à utilização dos bens dentro do prazo da concessão e exclusivamente nos fins previstos”, quais sejam, o beneficiamento ou emprego em outro bem a ser exportado.

(...)

Desta forma, entendo não restar demonstrada a vinculação física entre o insumo importado e a mercadoria exportada, por não haverem sido prestadas informações suficientes à comprovação do feito nos termos da legislação que rege a matéria.

Logo, considero correta a parte da autuação que foi lastreada no Princípio de Vinculação Física.

(...)

O mesmo argumento vale para a vinculação da exportação ao respectivo ato concessório, prevista na própria legislação que rege o regime como obrigação acessória necessária ao correto controle do mesmo. É o que dispõe o art. 352 do RA:

“Art. 352. A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório da exportação.” (grifo meu)

Também nesse sentido a Portaria SECEX nº 35/2006 nos itens 3 e 4:

“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).” (grifo meu)

*Além disso, a falta de vinculação entre a exportação e o Ato Concessório, por si só, é suficiente para determinar a falta de adimplemento do compromisso assumido, como por várias vezes **já decidiu esta Turma e também o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:***

(...)

Improcedentes, portanto, a alegação do Impugnante, pois o fato encontra tipicidade no dispositivo.

Logo, entendo que ocorreu, por parte da fiscalização, apenas o cumprimento de normas legais e regulamentares.

14. Entendeu o julgador *a quo* suficiente esta fundamentação, com a qual concordo, afastando a tese do contribuinte de cerceamento do seu direito de defesa e de nulidade da decisão. Na verdade, vislumbro muito mais um inconformismo do recorrente com o mérito da fundamentação apresentada do que propriamente uma questão a ensejar sua nulidade.

15. Assim, voto por negar provimento a este pedido.

I.2 Extinção do crédito tributário pelo lançamento - ACs 2003-0008069, 2003-0033241, 2004-0049817 e 2002-0147090.

16. Alega o recorrente que deve ser declarada nula a decisão recorrida, por ter julgado procedente a autuação quanto a itens que deveriam ter sido declarados extintos pelo pagamento.

17. Não vislumbro qualquer nulidade na decisão recorrida. Pelo contrário, se o próprio recorrente reconhece a infração, realiza o pagamento, e não se defende na Impugnação, torna incontroverso o fato. Correta a decisão que julgou procedente a autuação em relação a estes AC, cuja infração foi reconhecida pelo próprio contribuinte.

18. Em relação aos pagamentos realizados pelo recorrente, obviamente tais valores serão alocados para a presente autuação, a fim de ser realizada a consolidação de débitos e créditos. Tal procedimento, porém, compete à unidade da RFB responsável por controlar o débito, e não à DRJ. A esta, compete julgar o litígio, decidindo pela procedência ou não da defesa apresentada.

19. **Assim, voto por negar provimento a este pedido.**

I.3 Nulidade da autuação - Incompetência da RFB para imputar a inadimplência do compromisso de exportar e ausência de MPF específico para cobrança do PIS e da COFINS

20. Neste tópico do seu Recurso Voluntário, a primeira alegação do recorrente é a de que a competência para verificar o adimplemento do compromisso de exportar é da SECEX e não da RFB.

21. Este tema já se encontra pacificado em âmbito administrativo, tendo sido objeto da Súmula CARF nº 100:

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

22. Quanto à segunda alegação deste tópico do Recurso Voluntário, sobre a ausência de MPF específico para cobrança do PIS e da COFINS, cabe esclarecer que o fato de a ação fiscal ter resultado também no lançamento de PIS/PASEP e COFINS não representa vício de qualquer ordem, como bem destacado pelo Acórdão recorrido, tendo em vista essa possibilidade estar expressamente prevista no artigo 9º da Portaria SRF nº 3.007, de 2001:

Art. 9º. Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E,

também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

23. **Assim, voto por negar provimento a este pedido.**

II - MÉRITO

II.1 - Ato Concessório (AC) 2002-0147090

24. A Autoridade Fiscal afirma não ter encontrado, nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), Registros de Exportação (RE) vinculados ao AC. São os RE que comprovam as exportações que o beneficiário do regime se comprometeu a efetuar. Nesse contexto, procedeu ao lançamento dos tributos suspensos.

25. O recorrente não contesta este fato, inclusive informando que realizou o pagamento dos referidos tributos suspensos fora do prazo de 20 dias após a ciência do início do procedimento fiscal e que não se caracterizou a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN). No entanto, alega que a multa a ser aplicada deve ser com a alíquota de 20%, e não de 75%.

26. O Acórdão recorrido confirma que foi efetuado o pagamento dos tributos em 26/10/2006, **portanto antes da lavratura do Auto de Infração**, que se deu em 01/03/2007, e por este motivo julgou improcedente o lançamento dos tributos em relação às DIs amparadas pelo AC 2002-0147090, uma vez que o crédito já havia sido extinto pelos pagamentos, conforme DARFs juntados pela interessada às fls. 1469 a 1481.

27. Tais pagamentos, entretanto, foram efetuados após o vigésimo dia da ciência do Termo de Início de Fiscalização (à fl. 102), ocorrida em 25/09/2006. Portanto, correto o procedimento da fiscalização ao lançar o valor da multa de ofício, cujo percentual estabelecido na Lei nº 9.430/96 é de 75%:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

28. A multa de mora, no percentual de 20%, não é aplicável ao caso, como pretende o recorrente. Ela é aplicável aos casos em que o contribuinte realiza pagamento de tributo declarado em atraso, conforme previsto no art. 61 da mesma Lei nº 9.430/96:

*Art. 61. **Os débitos** para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, **não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

29. Este percentual se aplica quando o contribuinte declara corretamente o valor, mas não realiza o pagamento. Trata-se, portanto, de um simples pagamento ocorrido a destempo, um pagamento em atraso, não se confundindo com a denúncia espontânea, pois essa é aplicável a casos de infração tributária, quando o valor declarado é inferior ao valor realmente devido, conforme determina o art. 138 do CTN:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea **da infração**, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. **Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.***

30. Portanto, o pagamento do tributo realizado pelo recorrente, acompanhado da multa de mora de 20%, estaria correto se realizado antes da ciência do início de medida de fiscalização consubstanciada pelo Termo de Início de Fiscalização. Uma vez iniciado o procedimento fiscalizatório, as infrações identificadas são lavradas com a multa de ofício de 75%.

31. Observe-se que mesmo o prazo de 20 dias após o recebimento do termo de início de fiscalização é concedido apenas para o pagamento de tributos e contribuições já declarados, conforme art. 47 da Lei nº 9.430/96:

*Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições **já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.*

32. No presente caso, houve o descumprimento do regime de drawback, fato admitido pelo contribuinte, restando assim incontroverso nos autos, o que tornou exigíveis os tributos incidentes na importação e que se encontravam suspensos. O contribuinte teria que recolher os tributos acompanhados dos acréscimos legais, como preconiza o art. 311 do Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro - RA):

*Art. 311. No caso de descumprimento dos regimes aduaneiros especiais de que trata este Título, o beneficiário ficará sujeito ao pagamento dos tributos incidentes, **com acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício**, calculados da data do registro da declaração de admissão no regime ou do registro de exportação, sem prejuízo da aplicação de penalidades específicas.*

33. **A multa seria de mora (20%)** caso o pagamento fosse realizado antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, ou ainda mesmo até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento de termo de início de fiscalização, caso já tivesse retificado a DCTF. Estando o contribuinte sob ação fiscal, e esgotado esse prazo, como efetivamente ocorreu, **a multa passa a ser a de ofício (75%)**.

34. No presente caso, por ter o contribuinte feito o recolhimento dos tributos antes da lavratura do Auto de Infração, deveria a Autoridade Fiscal ter lançado unicamente o valor da multa de ofício, no percentual de 75%, motivo que ensejou o provimento parcial do Recurso Voluntário, neste particular.

35. Em relação à multa recolhida pelo contribuinte no percentual de 20%, este valor deverá ser considerado quando do pagamento da multa de ofício. Obviamente, não poderia o Auditor-Fiscal lançar unicamente a diferença, ou seja, multa no percentual de 55%, por absoluta falta de previsão legal. Foi correto seu procedimento ao lançar a multa de 75%, cabendo ao contribuinte utilizar-se do valor já pago quando da eventual regularização do seu débito, mediante procedimento junto à unidade da RFB responsável pelo controle do crédito tributário.

36. Em relação à alegação de erro quanto à identificação da modalidade de regime de Drawback, que para o recorrente seria o Drawback Suspensão para Fornecimento no Mercado Interno, enquanto a Autoridade Fiscal afirmou ser Drawback Suspensão, veja-se que aquele é apenas uma submodalidade deste, de forma que não vislumbro qualquer nulidade relativa à capitulação legal do fato, conforme pode ser verificado no Regulamento Aduaneiro:

*Art. 386-B. **O regime de drawback, na modalidade de suspensão**, poderá ainda ser concedido à importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos **a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional**, contra pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social com recursos captados no exterior (Lei nº 8.032, de 1990, art. 5º, com a redação dada pela Lei nº 10.184, de 12 de fevereiro de 2001, art. 5º).*

37. Em relação à fundamentação da autuação, em que pese ter o Auditor Fiscal feito menção ao fato de não terem sido encontrados REs vinculados ao AC, ele não deixou de fundamentar sua autuação também com base na anulação do AC, realizada pelo DECEX, à fl. 79:

O contribuinte apresentou a Decisão nº 422/DECEX-2006, de 09.08.2006, que resolveu pela nulidade do referido Ato Concessório, com efeito retroativo à data de sua emissão. No entanto, o recolhimento dos tributos suspensos para sua destinação para consumo interno só foi efetuado em 31.10.2006, após o Termo de Início de Fiscalização, datado de 25.09.2006, o que não configura denúncia espontânea, conforme art. 138, parágrafo único, do CTN, combinado com o art. 47 da Lei nº 9.430/96, já que o pagamento foi efetuado após o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização.

38. Não há dúvidas de que agiu corretamente a Autoridade Fiscal pois, tendo o AC sido anulado pelo DECEX, os tributos suspensos pelo regime de Drawback precisavam ser constituídos em crédito tributário da União por meio de lançamento através de Auto de Infração, uma vez que a Declaração de Importação (DI) não tem natureza jurídica de confissão de dívida, tal qual o PER/DCOMP e a DCTF, que dispensam a lavratura de Auto de Infração para constituição do crédito tributário.

39. **Assim, voto por negar provimento a este pedido, ressalvando que a unidade preparadora da RFB deverá, ao realizar a consolidação de débitos e créditos deste processo, alocar o pagamento da multa de mora no percentual de 20% para dedução dos débitos respectivos.**

II.2 - Ato Concessório (AC) 2004-0169880

40. Alega o recorrente, resumidamente, que não há razão para considerar que o regime foi descumprido, tendo em vista ter cumprido todas as obrigações que lhe foram impostas. O não enquadramento dos REs no código próprio de Drawback e a falta de vinculação destes ao AC é um mero equívoco formal, insuficiente para justificar a autuação fiscal.

41. No entanto, não assiste razão ao recorrente. Com efeito, tais exigências constam de dispositivos legais, devendo ser atendidos pelo beneficiário do regime especial, que não pode negar-se ao seu cumprimento alegando que, em seu entendimento, são normas meramente formais, e que por esse motivo poderiam ser descumpridas. Vejamos a legislação sobre o enquadramento dos REs no código próprio de Drawback Suspensão:

42. No período em que ocorreram os fatos, estava vigente o Comunicado DECEX nº 21, de 11/06/1997:

1. A concessão do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, nas modalidades de suspensão e isenção, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do compromisso de exportar, obedecerá ao disposto na Consolidação das Normas do Regime de Drawback (CND), que acompanha este Comunicado.

(...)

8.14 *Quando da importação e exportação vinculadas ao Regime, a beneficiária deverá observar os procedimentos constantes dos Anexos IV e V, respectivamente, desta CND.*

8.15 **A beneficiária do Regime deverá comprovar a realização das importações e exportações compromissadas**, observadas as normas e procedimentos estabelecidos nos Títulos 19 e 22 desta CND.

(...)

CAPITULO V - COMPROVAÇÕES

TÍTULO 19 - Modalidade Suspensão

(...)

19.10 **A beneficiária deverá anexar**, aos referidos formulários, **demonstrativo das importações e exportações realizadas**, obtido por meio de transação específica do Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX), **contendo Declaração de Importação e Registro de Exportação (RE) a serem utilizados para análise da comprovação.**

A N E X O V

EXPORTAÇÃO VINCULADA AO REGIME DE DRAWBACK

(...)

4. **Somente será aceito para comprovação do Regime, modalidade suspensão, Registro de Exportação (RE) contendo, no campo 2-a, o código de enquadramento constante do Anexo "I" (I - Tabela de Enquadramento da Operação) da Portaria SECEX nº 2, de 22/12/92, bem como as informações exigidas no campo 24 (dados do fabricante).**

Portaria SECEX nº 2, de 22/12/92

Art. 10 - Registro de Exportação no SISCOMEX - RE é o conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento.

Parágrafo único - As tabelas com os códigos utilizados no preenchimento do RE, do RV e do RC estão contidas no Anexo "I" desta Portaria.

(...)

ANEXO "I"

Tabelas de Códigos Utilizados no Preenchimento do RE, do RV e do RC

I - TABELA DE ENQUADRAMENTO DA OPERAÇÃO

Códigos	Tipos
"Drawback"	
81101	Suspensão Comum
81102	Suspensão Genérico
81103	Suspensão Intermediário
81104	Suspensão Solidário

Registro de Venda

81301	Exportação sujeita a Registro de Venda
-------	--

Operações com Cobertura Cambial sem Retorno

80000	Exportação normal
80101	Consumo e uso a bordo
80102	Exportação em consignação
80103	Exportação sujeita a laudo de análise - sem retenção
80104	Exportação com margem não sacada
80105	"Leasing"
80106	Exportação de material usado
80107	DAC (DUB)
80108	BEFIEX
80109	Exportação em moeda convênio

II - TABELA DE CÓDIGOS CAMBIAIS COM COBERTURA

43. No mesmo sentido dispõe o art. 352 do Regulamento Aduaneiro de 2002, vigente à época dos fatos:

Art. 352. A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório da exportação.

44. Além de haver previsão em norma expedida pelos órgãos do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), no caso, o DECEX e a SECEX, **o enquadramento não é um requisito meramente formal**, pois ao solicitar o enquadramento da operação de exportação no código 80.000 (exportação normal), o exportador fez com que todo o procedimento de desembaraço aduaneiro na exportação fosse conduzido sem o tratamento fiscal de uma exportação no "regime drawback" (solicitar a apresentação do Ato Concessório Drawback, confrontar as mercadorias exportadas e suas quantidades com aquelas compromissadas através do Ato Concessório, adotar as cautelas próprias, etc.).

45. Ora, em uma exportação normal, comum, não são muitas as exigências para o desembaraço aduaneiro. Em geral, apenas a conferência documental. O controle é muito mais rigoroso para as importações do que para as exportações. No caso do Drawback, entretanto, aquela exportação será utilizada para comprovar o adimplemento do Ato Concessório.

46. Logo, em muitos casos, a critério das normas de Gerenciamento de Risco da RFB, poderá ser feita, além da conferência documental, a conferência física das mercadorias que estão, em tese, sendo exportadas, tanto no que se refere à sua natureza (o que está sendo exportado) quanto à sua quantidade. Poderá ser necessário, inclusive, a solicitação de laudos técnicos, a depender da necessidade de identificação da mercadoria.

47. Tais medidas são indispensáveis para cumprir o requisito do art. 21 da Portaria Secex nº 04, de 1997:

V – CONCESSÃO

Art. 15 – A concessão do regime dar-se-á com a emissão de Ato Concessório de Drawback.

(...)

Art. 21 – O Regime de Drawback, modalidade suspensão, condiciona a empresa beneficiária ao adimplemento do compromisso de exportar, no prazo estipulado no Ato Concessório de Drawback, produtos na quantidade e valor determinados, em cujo processo de industrialização serão utilizadas as mercadorias a importar ao amparo do Regime.

48. Utilizando-se do código de exportação normal, nenhuma dessas cautelas será adotada, sendo impossível verificar se o compromisso de exportar foi realmente cumprido pelo beneficiário do regime. Essa é a razão para a exigência regulamentar de utilização do código apropriado nos REs, verificando-se que não se trata de uma "mera formalidade".

49. Da mesma forma, a exigência de vinculação entre o RE e o Ato Concessório de Drawback encontra previsão normativa, no art. 37 da Portaria Secex nº 04, de 1997:

Art. 37 – Somente poderão ser aceitos para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, Registro de Exportação (RE) devidamente vinculado a Ato Concessório de Drawback, na forma da legislação em vigor.

50. À semelhança da necessidade de enquadramento da operação no código próprio de Drawback, o requisito de vinculação do RE ao Ato Concessório, além de estar previsto em normas expedidas pela SECEX e pelo DECEX, **não é meramente formal**, pois tal vinculação visa o controle fiscal do benefício concedido, sendo de fundamental importância, pois do contrário poderia o beneficiário do Drawback Suspensão comprovar dois ou mais Atos Concessórios com os mesmos documentos de exportação, sendo que desta forma os insumos importados com tributos suspensos de um dos Atos Concessórios poderiam destinar-se ao mercado interno sem o pagamento dos tributos.

51. Por isso a necessidade do controle através da vinculação ao número do Ato Concessório respectivo, em cada documento de exportação (RE). Existe local próprio no RE para que o contribuinte (beneficiário do regime) informe obrigatoriamente o número do Ato Concessório ao qual aquela exportação servirá de comprovação, o campo nº 02-f.

52. Somente existindo esta vinculação será possível aos órgãos de controle do regime especial verificar se estão sendo atendidas as normas contidas no art. 31 da Portaria Secex nº 04/97, bem como em diversos itens do Comunicado DECEX nº 21/97 (Consolidação das Normas de Drawback - CND):

Portaria Secex nº 04/97

*Art. 31 – Para efeito de comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão ou habilitação ao Regime, modalidade isenção, **os documentos utilizados na importação e exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de Drawback, bem como não poderão estar vinculados à comprovação de outros Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.***

Comunicado DECEX nº 21, de 11/06/1997

3.5 Não poderá ser concedido o Regime para:

(...)

VI - exportações vinculadas à comprovação de outros Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.

(...)

8.14 Quando da importação e exportação vinculadas ao Regime, a beneficiária deverá observar os procedimentos constantes dos Anexos IV e V, respectivamente, desta CND.

(...)

TÍTULO 19 - Modalidade Suspensão

19.1 Para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, os documentos utilizados na importação e na

exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de Drawback, bem como não poderão estar vinculados à comprovação de outros Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.

(...)

19.3 Somente serão aceitos Declaração de Importação e Registro de Exportação (RE) devidamente vinculados ao Ato Concessório de Drawback.

19.4 Não serão aceitos para comprovação do Regime, Registros de Exportação (RE) que possuam um único CGC vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback.

(...)

CAPÍTULO VI - LIQUIDAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO

TÍTULO 26 - Considerações Gerais

26.1 Caso a beneficiária apresente documentação que comprove a efetiva importação e exportação nas condições constantes do Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão, será considerado cumprido o compromisso de exportação vinculado ao Regime.

26.2 A liquidação do compromisso de exportação se dará mediante:

I - exportação efetiva do produto previsto no Ato Concessório de Drawback, na quantidade, valor e prazo nele fixados;

II - adoção de uma das providências previstas no item 26.3 desta CND e, no caso do subitem 26.1.III, comprovação do recolhimento dos tributos e adicionais exigidos na importação;

III - liquidação ou impugnação de débito eventualmente lançado contra a beneficiária.

(...)

A N E X O V

EXPORTAÇÃO VINCULADA AO REGIME DE DRAWBACK

1. As exportações vinculadas ao Regime de Drawback estão sujeitas às normas gerais em vigor para o produto, inclusive no tocante ao tratamento administrativo aplicável.

2. Um mesmo Registro de Exportação (RE) não poderá ser utilizado para comprovação de Atos Concessórios de Drawback distintos de uma mesma beneficiária.

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

53. Em âmbito administrativo, o CARF vem decidindo reiteradamente neste sentido:

A) Acórdão nº 3302-003.519 – Terceira Seção de Julgamento - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 25/01/2017:

DRAWBACK SUSPENSÃO. INEXISTÊNCIA DE PROVA ADEQUADA. COMPROVAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Para fim de comprovação do compromisso de exportação assumido no âmbito do regime drawback, modalidade suspensão, somente será aceito o Registro de Exportação (RE) que contenha o código de enquadramento da operação de exportação do regime drawback suspensão comum (código 81101).

B) Acórdão nº 3402-005.135 – Terceira Seção de Julgamento - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 17/04/2018:

DRAWBACK SUSPENSÃO. REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. ENQUADRAMENTO DA OPERAÇÃO. NECESSIDADE.

Não basta que o sujeito passivo, beneficiário do regime de drawback na modalidade suspensão, comprove que exportações efetivamente ocorreram, mas também que elas estejam declaradas em consonância com as normas complementares editadas pela Secex e pela Receita Federal.

Conforme determinado nas Portarias da Secex, para fins de comprovação do adimplemento do regime de Drawback Suspensão, somente pode ser aceito Registro de Exportação (RE) contendo o código de enquadramento adequado para esse regime, bem como as demais informações relativas aos "dados do fabricante".

54. No âmbito judicial, também no mesmo sentido:

A) Acórdão 0063678-23.2015.4.03.6182 – Apelação Cível nº 2289845 – Tribunal Regional Federal da 3ª Região - 6ª Turma, Desembargadora Federal Diva Malerbi. Julgado em 07/06/2018. Publicado no e-DJF3 em 15/06/2018:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPI-IMPORTAÇÃO. REGIME ESPECIAL DE DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INCENTIVO FISCAL. **DESCUMPRIMENTO DOS ATOS CONCESSÓRIOS.** EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO. APELAÇÃO DESPROVIDA.*

Trata-se de apelação em embargos opostos à execução fiscal ajuizada pela Fazenda Nacional objetivando a cobrança de débito de IPI incidente sobre importação, em decorrência da lavratura de auto de infração pelo descumprimento dos atos

concessórios do regime de Drawback - modalidade suspensão de tributos.

(...)

*A autoridade fiscal não aceitou os Registros de Exportação como comprovação do adimplemento dos compromissos firmados nos Atos Concessórios Drawback - Suspensão nº 18-95/509-9 e 18-97/181-11 pela ocorrência de diversas infrações, consistentes em: i) exportação por mais de um estabelecimento da mesma empresa; ii) exportações após o vencimento do prazo de validade do Ato Concessório; **iii) descumprimento no disposto no artigo 325 do Regulamento Aduaneiro - falta de averbação do Ato Concessório de Drawback no documento de exportação; iv) não enquadramento, no SISCOMEX, das exportações efetuadas na operação própria de Drawback;** v) inexistência de controle de produção para os insumos importados sob regime de Drawback para atender ao princípio da vinculação física.*

(...)

*A fiscalização apontou que, em dois Registros de Exportação - RE 96/0969455-001 e RE 97/1032987-001, **a autuada não averbou o número do Ato Concessório e não enquadrou corretamente a operação** para o Regime Aduaneiro Especial de Drawback no Registro de Exportação do SISCOMEX.*

*Nos termos de precedente desta Corte Regional, **a omissão do preenchimento do número do Ato Concessório no Registro de Exportação e o erro do código de enquadramento da operação no SISCOMEX não constituem meros erros formais**, como quer fazer crer a embargante, **não podendo ser desconsiderados pela Fiscalização**, uma vez que tais informações são necessárias para o exercício do controle das exportações realizadas no regime especial.*

(...)

Por fim, o auto de infração não padece de nulidade, pois elenca as normas que serviram de supedâneo para a autuação, contendo como um de seus anexos o Relatório de Auditoria Fiscal, no qual as infrações foram minuciosamente detalhadas, com a indicação pormenorizada da legislação violada, o que permitiu o exercício da ampla defesa pela autuada.

Apelação desprovida.

B) Acórdão 0019273-61.2009.4.03.6100 – Apelação Cível nº 1894709 – Tribunal Regional Federal da 3ª Região - 3ª Turma, Desembargador Federal Antonio Cedenho. Julgado em 30/11/2017. Publicado no e-DJF3 em 07/12/2017:

TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. DRAWBACK MODALIDADE SUSPENSÃO DE TRIBUTOS. ATO CONCESSÓRIO.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO CONFERIDA AOS PRODUTOS FABRICADOS COM INSUMOS IMPORTADOS. ART. 319 DO R.I INSTITUÍDO PELO DECRETO 91.035/85. ARTS. 389 E 390 DO R.I. INSTITUÍDO PELO DECRETO 6.759/2009. ART. 111 DO CTN. INTERPRETAÇÃO LITERAL DA NORMA. **INADIMPLEMTO DE COMPROMISSOS ESSENCIAIS EXIGÍVEIS.** VIOLAÇÃO À ISONOMIA TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES DESTA 3ª TURMA. VERBA HONORÁRIA MANTIDA. ART. 85, § 11, CPC/2015. RECURSO IMPROVIDO.

(...)

3 - Nos termos em que dispõe o art. 111 do Código Tributário Nacional, impõe-se a interpretação literal da norma em se tratando de suspensão do crédito tributário, não se admitindo mitigações que possam vir a ampliar seu significado.

4 - Constatou-se que a autora não apresentou os registros de exportação solicitados pela autoridade administrativa sob a alegação de que estes teriam sido extraviados, sendo que referidos documentos poderiam ter sido facilmente obtidos no SISCOMEX, conforme afirmado pelo Fisco. **Verifica-se ainda que embora a autora tenha de fato realizado exportações no período de vigência dos atos concessórios, tais exportações não foram a estes vinculadas, tal como determinada a legislação de regência da matéria. Dessa forma, não há falar em mera irregularidade de ordem formal por parte do importador, mas sim de inadimplemento de compromissos essenciais exigíveis para o enquadramento no regime aduaneiro especial de drawback.**

(...)

6 - Não restou comprovado pela ora apelante a destinação dada aos produtos fabricados em território nacional com insumos importados sob o regime aduaneiro especial de drawback e voltados ao mercado estrangeiro.

7 - Essa Terceira Turma, em situação análoga, **já decidiu sobre a necessidade de observância estrita aos preceitos legais que norteiam o procedimento de importação sob o regime aduaneiro de drawback na modalidade suspensão de tributos,** de forma a coibir vantagens indevidas por parte do importador e a descaracterização desse benefício fiscal que tem por objetivo tornar competitivas as exportações dos produtos nacionais no mercado estrangeiro.

8 - Apelação a que se nega provimento.

C) Acórdão 0003684-91.2012.4.03.6110 – Apelação / Remessa Necessária nº 346989 – Tribunal Regional Federal da 3ª Região - 3ª Turma, Desembargador Federal Carlos Muta. Julgado em 11/06/2015. Publicado no e-DJF3 em 16/06/2015:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO. MANDADO DE SEGURANÇA. AUTO DE INFRAÇÃO. "DRAWBACK SUSPENSÃO". ATO CONCESSÓRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. RECURSO DESPROVIDO.

1. *Caso em que a fiscalização aduaneira constatou que não houve cumprimento das condições estabelecidas no Ato Concessório 20060014768, pois do Registro de Exportação (RE) 07/1606250-00107/1606250-001, consta em seu item 2-A, como "enquadramento da operação", o código 80116, relativo ao "Sistema Geral de Preferência", que constituiria em incentivo fiscal concedido por nações desenvolvidas a países em desenvolvimento.*

2. *Ocorre que o item 4 do Anexo "G" da Portaria Secex nº 14/2004 e o item 4 do Anexo "F" da Portaria Secex nº 35/2006 exigem, para comprovação da exportação em cumprimento ao Ato Concessório, a vinculação da operação ao código específico para "Drawback Suspensão" (81101).*

3. *Embora o impetrante alegue que a diversidade de códigos constitui mero equívoco formal, sendo desarrazoada a desconsideração da RE para fins de apuração do cumprimento do que acordado no Ato Concessório, é certo que, em não havendo a fiscalização promovida pela RFB sobre o cumprimento dos requisitos para usufruto do "Drawback Suspensão", os produtos exportados pela impetrante à União Européia (Espanha), conforme RE 07/1606250-00107/1606250-00, teriam sido duplamente beneficiados por incentivos fiscais, pois a exportação enquadrada no "Sistema Geral de Preferência", ou seja, através do código utilizado, permitiria ao produto ingressar no mercado estrangeiro (de países desenvolvidos) com tarifação incentivada, reduzida.*

4. *Sucedem que o produto exportado pela impetrante já é beneficiado por incentivo fiscal concedido no mercado brasileiro, que seria a isenção dos tributos incidentes sobre a matéria prima utilizada na produção, quando de sua importação. Contudo, a utilização do código de "Drawback Suspensão" quando da exportação da mercadoria, impediria a concomitante utilização do código para enquadramento da exportação do "Sistema Geral de Preferência".*

5. *Em outros termos, a utilização do código relativo ao SGP permitiria a aplicação de dois benefícios fiscais sobre o bem exportado: um decorrente da isenção sobre a matéria prima importada, outro sobre os tributos incidentes sobre o produto beneficiado quando do ingresso no mercado estrangeiro. Além da nítida vantagem com a aplicação do código "equivocado", não se evidencia admissível a alegação de se tratar de mero erro material, despropositado, e não percebido até o momento da fiscalização tributária.*

(...)

7. Ademais, não se trata de apenas códigos distintos, mas também da falta de inserção no RE do número do Ato Concessório do "Drawback" no campo localizado logo abaixo do código de enquadramento da exportação. O não preenchimento de tal campo torna mais evidente que, de fato, não se teve intenção de enquadrar a operação como "Drawback", demonstrando-se, desta forma, que a autuação fiscal, ao verificar que os requisitos do Ato Concessório não foram preenchidos, não contém qualquer ilegalidade a ser corrigida judicialmente.

8. Consolidada a jurisprudência de que a demonstração do preenchimento dos requisitos do ato concessório é ônus do autor (APELREEX 0748259-24.1985.4.03.6100, Rel. Des. Fed. ALDA BASTO, DJU de 29/05/2012; MS 2004.51.01.024239-1, Rel. Des. Fed. LUIZ ANTONIO SOARES, DJU de 08/11/2006, p. 113).

9. Nem se alegue a irrelevância do código de enquadramento da operação inserido no RE, por estar atendida a finalidade de incentivo à exportação, pois sem a identificação da operação como "Drawback Suspensão", que constitui isenção condicionada, vinculando-a a exportação SGP, ou seja, sem isenção, permitir-se-ia ao contribuinte creditar-se de outros tributos em decorrência do princípio da não-cumulatividade (verbi gratia, RE 353657, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 25/06/07), ou em razão de programas de estímulo à importação, o que, por evidente, deturpa a finalidade do instituto do "Drawback" mencionado pela impetrante, deixando de constituir estímulo à importação para configurar estímulo à evasão fiscal, ofendendo, assim, o princípio da isonomia em relação às demais empresas do setor.

10. Sequer cabe alegar que o Decreto-lei 37/66 não prevê o cumprimento de requisitos formais para comprovar o cumprimento das condições do ato concessório. De fato, o correto preenchimento do código da operação na RE, tem sim a finalidade de promover e comprovar a efetiva vinculação dos insumos importados (com benefícios fiscais) à mercadoria beneficiada, evitando-se o creditamento indevido de tributos, com obtenção de vantagens fiscais maiores do que os devidos, e, ainda, tendo em vista a expressa previsão no artigo 12 do DL 37/66 - "A isenção ou redução, quando vinculada à destinação dos bens, ficará condicionada ao cumprimento das exigências regulamentares, e, quando for o caso, à comprovação posterior do seu efetivo emprego nas finalidades que motivarem a concessão".

11. Agravo inominado desprovido.

55. **Assim, voto por negar provimento a este pedido.**

II.3 - Atos Concessórios nº 2002-0103760, 2004-0015300, 2003-0167159 e 2003-0138116

56. Alega o recorrente que, na aplicação da "multa por infração ao controle administrativo das importações", não foram observados os Princípios da Tipicidade e Legalidade, devido à absoluta de compatibilidade entre o tipo descrito e a suposta infração, ensejando a nulidade da sua cobrança.

57. Afirma que a previsão da multa no art. 633, III, "b", do Decreto 4543/2002 (Regulamento Aduaneiro) é extremamente genérica, sendo inaplicável ao caso concreto, pois não há previsão legal para a aplicação dessa multa no caso de inobservância do prazo de 60 dias para demonstração do cumprimento das condições do Drawback.

58. A multa aplicada possui a seguinte redação:

*Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, **por constituírem infrações administrativas ao controle das importações**, as seguintes multas:*

I - de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado;

II - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembaraçados no regime comum de importação; e

b) pelo embarque de mercadoria antes de emitida a licença de importação ou documento de efeito equivalente;

III - de vinte por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pelo embarque da mercadoria depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, de mais de vinte até quarenta dias; e

b) pelo descumprimento de outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de licença de importação ou documento de efeito equivalente, não compreendidos na alínea "a" deste inciso, na alínea "b" do inciso II, e no inciso IV; e

IV - de dez por cento sobre o valor aduaneiro, pelo embarque da mercadoria, depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, até vinte dias.

§ 1º Considera-se importada sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, a mercadoria cujo embarque tenha se efetivado depois de decorridos mais de quarenta dias do respectivo prazo de validade.

(...)

§ 5º Não constituem infrações, para os efeitos deste artigo:

I - a diferença, para mais ou para menos, por embarque, não superior a dez por cento quanto ao preço, e a cinco por cento quanto à quantidade ou ao peso, desde que não ocorram concomitantemente;

II - os casos referidos na alínea "b" do inciso II, e nos incisos III e IV do caput, se alterados pelo órgão competente os dados constantes da licença de importação ou documento de efeito equivalente; e

III - a importação de máquinas e de equipamentos declarados como originários de determinado país, que constituam um todo integrado, embora contenham partes ou componentes produzidos em outros países que não o indicado na licença de importação ou documento de efeito equivalente.

59. Para decidir sobre a aplicabilidade desta multa ao fato descrito na autuação fiscal, entendo necessário, inicialmente, estabelecer o que seja o "controle administrativo das importações", tendo em vista que o caput do art. 633 estabelece que as hipóteses listadas ensejam a aplicação da multa por se constituírem em infrações a este controle.

60. No site institucional do Ministério da Economia - Indústria, Comércio Exterior e Serviços, através do link <http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/importacao/tratamento-administrativo-de-importacao>, consta a seguinte definição:

1. Controle Administrativo nas Importações

O Controle Administrativo nas importações atualmente é realizado por meio da Licença de Importação (LI) sujeita a anuência de órgãos governamentais.

Conforme art. 13 da Portaria SECEX nº 23/2011, as importações brasileiras estão dispensadas de licenciamento, exceto nas hipóteses de importações sujeitas ao tratamento de Licenciamento Automático, Licenciamento Não-Automático ou Impedimento, devendo os importadores, nos casos de dispensa, providenciar diretamente o registro da Declaração de Importação (DI) no SISCOMEX, com o objetivo de dar início aos procedimentos de Despacho Aduaneiro junto à Receita Federal do Brasil.

Os produtos e operações sujeitos ao controle administrativo deverão ser consultados na Portaria SECEX nº 23/2011 e no Simulador de Tratamento Administrativo- Importação no Portal Siscomex.

61. A Portaria Secex nº 23, de 14/07/2011, por sua vez, contém um capítulo próprio para o tratamento administrativo das importações:

CAPÍTULO II

TRATAMENTO ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES

*Seção I**Licenciamento das Importações**Subseção I**Sistema Administrativo*

Art. 12. O sistema administrativo das importações brasileiras compreende as seguintes modalidades:

I - importações dispensadas de Licenciamento;

II - importações sujeitas a Licenciamento Automático; e

III - importações sujeitas a Licenciamento Não Automático.

62. Analisando os tópicos deste capítulo em conjunto com as hipóteses estabelecidas no art. 633, verifica-se que ambos os dispositivos normativos tratam do licenciamento das importações, sendo matéria completamente distinta dos regimes aduaneiros especiais, dentre os quais se encontra o Drawback. Vale ressaltar, inclusive, que a Portaria Secex nº 23/2011 trata do Drawback em capítulo apartado do tratamento administrativo das importações.

63. Nesse contexto, entendo que o fato do beneficiário não ter comprovado as importações e exportações vinculadas ao regime dentro do prazo de 60 dias previsto na legislação não caracteriza uma infração administrativa ao controle das importações, a ensejar a aplicação da multa prevista no art. 633, inciso III, alínea "b" do RA/02.

64. Neste sentido já se pronunciou a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), inclusive em relação a caso concreto idêntico ao que se analisa neste voto:

A) Acórdão nº 9303-003.523 – Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Turma, Sessão de 16/03/2016:

DRAWBACK. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.

A multa prevista no art. 633, III, b, do RA/2002 é inaplicável ao caso por ausência de tipificação e também porque a conduta da recorrida não traduz descumprimento de requisito de controle da importação.

RECURSO ESPECIAL DA PGFN NEGADO.

(...)

A esse passo, penso necessário aprofundar o exame das condutas da recorrida que ensejaram o lançamento da multa ora discutida, por serem, segundo a auditoria-fiscal, descumprimento de um requisito de controle da importação (Relatório fiscal, fls. 230, 235 e 240):

- falta de atendimento do prazo para comprovar as importações e exportações vinculadas ao regime (60 (sessenta) dias da data final do Ato Concessório);

- falta de atendimento do prazo para comprovação das operações vinculadas ao regime e do prazo para efetivação da nacionalização de mercadoria;

- não houve até o presente momento qualquer registro de exportação para a comprovação do regime;

Em vez de controle das importações, o sítio da Receita Federal do Brasil menciona Sistema Administrativo das Importações Brasileiras. O sistema administrativo das importações brasileiras encontra-se disciplinado atualmente pela Portaria SECEX n.º 23, de 14 de julho de 2011, e compreende as seguintes modalidades: a) Importações Dispensadas de Licenciamento; b) Importações Sujeitas a Licenciamento Automático; e c) Importações Sujeitas a Licenciamento Não Automático.

Como se pode inferir do disciplinamento supra, controle administrativo das importações representa a autorização do governo para importar. A realização de uma importação está condicionada ao cumprimento de exigências legais e regulamentações administrativas formuladas pelos órgãos de controle nas respectivas áreas (segurança nacional, proteção à indústria nacional, proteção ao consumidor, à saúde, ao meio ambiente, à fauna e à flora, etc).

Nota-se que a Portaria SECEX mencionada consolida em um único documento todas as normas emitidas pela SECEX sobre o tratamento administrativo das importações e exportações e sobre o regime especial de drawback.

Dito isso, e voltando a atenção para as condutas da recorrida que ensejaram o lançamento da multa em discussão, tem-se que as faltas de atendimento de prazo para comprovação das operações vinculadas ao regime do drawback estão mais para descumprimento de requisito do regime especial de drawback do que propriamente descumprimento de controle da importação, pois que nenhum licenciamento foi glosado pela Fiscalização.

Ainda nesse diapasão, vale atentar para as hipóteses mencionadas no tipo penal em aberto aplicado à recorrida, art. 633, III, b, do RA/2002, transcrito acima, uma vez que todos são requisitos de controle da importação que tem algo em comum e apontam para um possível requisito a ser descumprido.

(...)

Notas-se, pois, que todas as hipóteses aventadas têm a ver com licença de importação, e nada a ver com prazos para comprovação de importações ou exportações, donde também se infere que a multa aplicada não condiz com a conduta da recorrida.

No vinco do exposto, NEGO provimento ao recurso especial da PGFN.

B) Acórdão nº 9303-005.859 – Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Turma, Sessão de 18/10/2017:

DRAWBACK. COMPROVAÇÃO. PRAZO. INOBSERVÂNCIA. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. INOCORRÊNCIA.

A inobservância do prazo para comprovação das importações e exportações vinculadas ao regime de Drawback por intermédio do módulo específico no Siscomex não dá ensejo à aplicação da multa por descumprimento de outros requisitos de controle da importação, constantes ou não de licença de importação ou documento de efeito equivalente, por infração ao controle administrativo das importações.

(...)

O Controle Administrativo das Importações de que trata o art. 633 do Regulamento Aduaneiro é nome dado ao controle que a Administração exerce quando licencia a importação de mercadorias. Ele está integrado à fiscalização que ocorre durante o despacho aduaneiro e/ou na revisão aduaneira, oportunidade em que os dados informados no processo de licenciamento podem ser cotejados com os demais documentos de instrução do despacho e com a própria mercadoria. Portanto, são as divergências entre as informações prestadas no licenciamento da importação (ainda que não expressas propriamente na licença) e as verificadas durante o despacho aduaneiro ou na revisão aduaneira que ensejam a aplicação das multas por infração ao Controle Administrativo das Importações.

Difícil enquadrar a situação descrita nos autos na hipótese tipificada na norma.

A inobservância do prazo para comprovação das importações e exportações vinculadas ao regime de Drawback no módulo específico do Siscomex não guarda absolutamente nenhum vínculo com o processo de licenciamento das importações. Trata-se de uma obrigação acessória vinculada a um Regime que sequer é objeto de controle durante o despacho aduaneiro ou em procedimento de revisão aduaneira. A verificação do adimplemento da condição resolutive do Drawback envolve pouco ou nenhum juízo de valor acerca das informações prestadas no licenciamento das importações ou na própria declaração de importação. Em lugar disso, o que se verifica é o efetivo emprego da matéria-prima importada no produto exportado, nos termos, prazos e condições avençados.

65. **Assim, voto por julgar procedente o pedido do recorrente.**

II.4 - DA ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO LANÇADA

66. As questões que são objeto deste tópico do Recurso Voluntário já estão pacificadas em âmbito administrativo, tendo sido tratadas por meio das Súmulas CARF nº 04 e 108:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

67. **Assim, voto por negar provimento a este pedido.**

II.5 - Conclusão

68. **Assim, pelos fundamentos acima expostos, voto por conhecer e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.**

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator