



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.002245/2007-76
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.206 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 09 de fevereiro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ABB POWER GRIDS BRASIL LTDA.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

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

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. ART. 633, III, "B", DO DECRETO Nº 4.543, DE 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 indicado cuida de infrações ao licenciamento das importações, sendo matéria completamente distinta dos regimes aduaneiros especiais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Sujeito Passivo, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.934**, de 26/02/2019 (fls. 1.738/1.778), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento/CARF, que deu parcial provimento aos Recursos Voluntários apresentados.

Do Auto de Infração

O caso trata de lavratura de Autos de Infração (fls. 5/75), com ciência pessoal em 13/03/2007, para exigência de Imposto de Importação (**II**), Imposto sobre Produtos Industrializados na Importação (**IPI - Importação**), **PIS** – Importação e **COFINS** - Importação, tributos suspensos devido à utilização do Regime Aduaneiro Especial de *Drawback*, modalidade Suspensão, e da **Multa do Controle Administrativo das Importações**.

A fiscalização da IRF/São Paulo, realizou auditoria fiscal do Regime Aduaneiro Especial de *Drawback*, modalidade Suspensão, com o objetivo específico de verificar o cumprimento das obrigações fiscais relativas aos tributos incidentes sobre operações de importação decorrentes de um total de 26 Atos Concessórios (AC) emitidos em nome do Contribuinte. Ao final do procedimento ficou constatado, conforme descrito às fls. 90 do Relatório Fiscal, que para 17 Atos Concessórios *"não foram encontradas inconsistências relevantes."*

Após a conclusão dos trabalhos de auditoria, a Fiscalização apontou pormenorizadamente por AC, no RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL de fls. 76/90, que é parte integrante do Auto de Infração, a ocorrência de duas espécies de irregularidades:

001 - INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR - *DRAWBACK* SUSPENSÃO (DIs relacionadas às fls. 07 e 08 do processo (Auto de Infração); e

002 - OUTRAS INFRAÇÕES AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES (DIs relacionadas às fls. 09/13 do processo (Auto de Infração).

Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado do Auto de Infração, o Contribuinte apresentou a Impugnação (fls. 1.164/1.211), requerendo a improcedência do lançamento efetuado, onde em síntese, alega que:

- vício do MPF, uma vez que foi emitido para a apuração do II e do IPI e foram lavrados quatro Autos de Infração em face da Impugnante para a cobrança do II, do IPI, do PIS/Importação e da COFINS/Importação. Portanto, foi realizado sem o amparo de MPF, o que é passível de nulidade; questiona a competência da RFB fiscalizar o regime;

- que os valores cobrados pela Fiscalização em razão da resolução do benefício fiscal da suspensão dos tributos incidentes nas operações de importação amparadas pelos ACs

n.ºs 20020147090, 20030008069, 20030033241 e 20040049817, foram recolhidos integralmente, incluído os acréscimos legais devidos (multa de ofício de 75% e juros);

- requer a nulidade do lançamento de ofício: ressalta que os débitos objeto do Auto de Infração foram declarados nas Declarações de Importação (DI) e, uma vez constituídos, não há mais necessidade de lançamento por parte da autoridade administrativa;

- aplicação indevida da Multa de Ofício de 75%: dentre os ACs analisados, os quais ensejaram na exigência da multa de ofício de 75%, destacam-se os seguintes ACs n.ºs 20020147090, 20040169880, 20030008069, 20030033241, e 20040049817, requer o cancelamento da referida multa;

- aduz 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 Auto de Infração, o que, por si só enseja a necessidade da anulação da cobrança em questão;

- do cumprimento do Compromisso de Exportar: 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 o Fisco; da mesma forma, o enquadramento equivocado no RE constitui-se um mero erro formal, inapto a elidir o benefício a que faz jus;

- a multa prevista no artigo 633, inciso III, alínea "b" do RA/02, em conformidade com o artigo 169, inciso III, alínea "d" do Decreto-lei n.º. 37/66: alega que 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, não está tipificada como causa de aplicação da "**multa de Controle Administrativo das Importações**" exigida, o que implica no afastamento da sua cobrança, tendo em vista a ausência de dispositivo legal que a fundamente; e

- da ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência da Taxa Selic.

A DRJ em São Paulo I, através da Resolução n.º 16.337, de 27/06/2013 (fls. 1.543/1.544), resolveu converter o julgamento em Diligência para a Fiscalização prestar informações complementares sobre o Auto de Infração (DARFs de pagamentos apresentados).

Em 12/01/2015 foi emitido pela Fiscalização o Despacho de Diligência, às fls. 1.584/1.585. O contribuinte foi intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência, tendo apresentado resposta em 19/02/2015, às fls. 1.618/1.624.

O processo retornou para julgamento e a DRJ em São Paulo I (SP), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 16-66.898**, de 19/03/2015 (fls. 1.630/1.653), considerou procedente em parte o lançamento, exonerando parte do crédito tributário exigido, referente a tributos recolhidos em até 20 dias do início da fiscalização. Nessa decisão a Turma assentou que:

- na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento fiscal, independentemente de menção expressa;

- competência para a RFB em fiscalizar o Regime Especial do Drawback;
- o lançamento de ofício com objetivo de formalizar a exigência de crédito tributário, 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 da Impugnação;
- 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;
- comprovação de exportação – *Drawback*: 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;
- 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 cabe a multa capitulada no artigo 633, III, “b” do RA;
- quanto ao pagamento efetuado antes da lavratura do Auto de Infração: o pagamento extingue o crédito tributário (para o Ato Concessório 20020147090);
- 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); e
- a cobrança dos juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic está em perfeito acordo com o que dispõe a legislação de regência.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de 1ª instância, o Sujeito Passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1.683/1.726, requerendo a reforma da decisão recorrida, reitera os mesmos argumentos da Impugnação recursal, 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 e a competência da RFB em fiscalizar o Regime de *Drawback*.

Decisão de Segunda Instância

Retornado para julgamento, o Recurso Voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-005.934**, de 26/02/2019 (fls. 1.738/1.778), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento/CARF, que deu parcial provimento aos Recurso Voluntário apresentado, para afastar a multa "por infração ao controle administrativo das importações". Nessa decisão o Colegiado entendeu que:

a) nulidade por ausência de MPF específico: 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;

b) competência para fiscalizar o Regime *Drawback*: o Auditor Fiscal da Receita Federal tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do Regime Aduaneiro Especial de *Drawback*, conforme a Súmula Vinculante CARF nº 100;

c) *Drawback*, provas para cumprimento 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;

d) da Multa por infração ao Controle Administrativo das importações: 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, no caso o *Drawback*;

e) 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.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão nº 3401-005.934, de 26/02/2019, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial (fls. 1.780/1.785), apontando divergência com relação à seguinte matéria: “quanto à aplicabilidade da multa por infrações administrativas ao controle das importações prevista no artigo 633, III, “b” do Regulamento Aduaneiro de 2002 - Decreto 4.543/2002”.

A Fazenda Nacional requer que seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto indicado, mantendo-se a exigência.

Para comprovar a divergência, aponta como **paradigma** o Acórdão nº 303-34.168, de 28/03/2007, alegando que:

No **Acórdão recorrido**, a Turma reconheceu que tal multa não se aplica aos requisitos relativo aos Regimes Aduaneiros Especiais de importação, como o *Drawback*.

Já o **Acórdão paradigma**, decidiu de forma diversa, ou seja, de que essa multa administrativa aplica-se também aos descumprimentos de requisitos dos Regimes Especiais como o *Drawback* – Suspensão.

Da contraposição dos arestos (recorrido e paradigma), verificou-se que, de fato, ambos cuidaram da aplicação da mesma multa, do artigo 169, II, alínea “d” do Decreto-lei 37/66 (regulamentada por Decretos sucessivos – RA). No paradigma, a multa administrativa foi aplicada ao

descumprimento de requisitos administrativos do *Drawback*, circunstância em que o Acórdão recorrido decidiu pela não aplicabilidade. Assim, em sede de Análise de Admissibilidade, restou configurada a divergência jurisprudencial apontada.

Com tais considerações, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial – S/Nº da 4ª Câmara, de 09/08/2019 (fls. 1.788/1.790), **deu seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º 3401-005.934, de 26/02/2019, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 1.799/1.810, requerendo, em resumo, que, diante do descumprimento do art. 67, §1º, do RICARF e ausência de demonstração da divergência jurisprudencial prevista na legislação, requer que seja negado conhecimento ao Recurso Especial contrarrazoado e, que a decisão deve ser mantida na parte que reconheceu a insubsistência da multa aplicada, ante a ausência de lei que estabeleça a obrigação de demonstração do cumprimento do Regime de *Drawback* no prazo de 60 dias.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º 3401-005.934, de 26/02/2019, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, a Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 1.820/1.839), apontando divergência com relação às seguintes matérias: **(i)** Necessário reconhecimento da extinção do crédito tributário pelo pagamento; **(ii)** Necessidade de afastamento da Multa de Ofício de 75% e consideração do pagamento da multa de mora de 20%; **(iii)** Necessidade de cancelamento das exigências objeto do lançamento - Impossibilidade de erro formal afastar o efetivo cumprimento do Regime Aduaneiro de *Drawback*.

O sujeito Passivo requer que seja dado total provimento ao presente Recurso Especial, para reformar o Acórdão recorrido que manteve o Auto de infração determinando-se o consequente cancelamento da autuação.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigma os seguintes Acórdãos: matéria (i): Acórdãos n.º 3802-004.039 e 2301-005.032; matéria (ii): Acórdãos n.º 2803-002.165 e 2803-002.066; e matéria (iii): Acórdãos CSRF n.º 03/04-848 e 9303-007.826.850.

No entanto, em sede de Análise de Admissibilidade do Recurso Especial, restou definido que, com relação às matérias dos itens **(i)** e **(ii)** e aos respectivos paradigmas, encaminhou-se para negar seguimento ao recurso por conta que não restou demonstrado qual a legislação tributária que está sendo interpretada de forma divergente, nos termos do prescrito no art. 67, *caput* e § 1º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015.

(iii) Necessidade de cancelamento das exigências objeto do lançamento – Impossibilidade de erro formal afastar o efetivo cumprimento do Regime Aduaneiro de *Drawback*

Melhor sorte, teve em relação a essa matéria. Nesta última matéria alega que “*no que tange ao Ato Concessório n.º 2004-016988-0, a exigência do II, IPI, PIS-importação e COFINS-importação, acrescido de multa de 75% sobre os tributos apurados, decorreu exclusivamente de*

mero equívoco formal no preenchimento dos documentos (não vinculação do AC aos registros de exportação)''.

A fim de demonstrar o necessário dissídio jurisprudencial foram indicados, como paradigmas, os Acórdãos CSRF nº 03/04-848 e 9303-007.826, alegando que:

- no **Acórdão recorrido**, o Colegiado entendeu, conforme sintetizado na ementa do julgado, que 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 e, assim, sendo, o descumprimento destas exigências impede a utilização dos REs para comprovar o adimplemento do regime.

De outro lado, nos **Acórdãos paradigmas**, a Turma decidiu que, o erro formal relacionado à vinculação dos RE - Registros de Exportação aos Atos Concessórios (AC) não tem o condão de desconsiderar que a exportação efetuada não se prestou a comprovar o inadimplemento do Regime Aduaneiro Especial de Drawback.

Em sede de Análise de Admissibilidade, verificou-se que em situações fáticas similares, vislumbra-se a ocorrência de divergência na aplicação da legislação tributária entre as decisões tomadas no Acórdão recorrido e nos paradigmas indicados: no **Acórdão recorrido** entendeu-se que 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 e o descumprimento destas exigências enseja o inadimplemento do regime; de outro lado, **nos paradigmas**, as respectivas Turmas entenderam em sentido contrário, ou seja, a descumprimento de tais formalidades não tem o condão levar ao inadimplemento do Regime.

Assim, com essas considerações, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial – S/Nº - 4ª Câmara, de 27/12/2019 (fls. 1.929/1.939), **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo apenas em relação ao item (iii) **Necessidade de cancelamento das exigências objeto do lançamento – impossibilidade de erro formal afastar o efetivo cumprimento do Regime Aduaneiro de Drawback.**

Agravo

Cientificado do Despacho acima, em que o Presidente da 4ª Câmara deu seguimento parcial ao Recurso Especial interposto, o Contribuinte apresentou em 27/02/2020, o recurso de Agravo à CSRF (fls. 1.948/1/959) o qual requer seja dado o devido seguimento e, posteriormente, inteiro provimento do Recurso Especial.

No exame do recurso, feitas as análises individual das matérias agravadas, na ordem em que foram expostas na petição que avia o Agravo, chegou-se a conclusão que, embora presentes os pressupostos de seu acolhimento, foi proposto que ele seja REJEITADO, prevalecendo a o seguimento parcial do Recurso Especial expressa pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção.

Com as considerações tecidas no Despacho de Agravo – CSRF, de 28/04/2020 (fls. 1.981/1.993), a Presidente da CSRF, **rejeitou** o Agravo e confirmou o seguimento parcial ao Recurso Especial do sujeito passivo.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Cientificada do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho que lhe deu seguimento parcial, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 2.022/2.031, requerendo que o Recurso Especial interposto pelo contribuinte não seja conhecido. Caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, seja negado provimento ao citado Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Alega que não restou caracterizada a divergência na interpretação da legislação tributária em razão da diferença existente no arcabouço probatório dos processos confrontados e, quanto ao mérito, aduz que não tendo havido a devida comprovação da observância do Princípio da Vinculação Física, resta procedente o lançamento efetuado pela Fiscalização.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

Por uma questão de organização, inicio o voto pela análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, em seguida, analisarei o Recurso Especial do Sujeito Passivo.

a) Recurso Especial da Fazenda Nacional

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento/CARF, exarado em 09/08/2019 (fls. 1.788/1.790), os quais mantenho e cujos fundamentos adoto neste voto.

No entanto, verifico que o Contribuinte pede, em suas contrarrazões, que o recurso interposto pela Fazenda Nacional não seja conhecido, pois no caso, a Fazenda Nacional não logrou êxito na demonstração da divergência jurisprudencial prevista na legislação.

A controvérsia relacionada à parte recorrida pela PGFN diz respeito à interpretação que pode ser dada, única e especificamente, ao art. 633, III, "b", do Decreto nº 4.543/2002, dispositivo que embasou a imposição da multa sob análise.

Com efeito, neste caso, entendo que não assiste razão à Contribuinte e passo a explicar a seguir.

Confira-se a ementa (parcial) do **Acórdão recorrido** nº 3401-005.934, de 2019):

“MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. ART. 633, III, "B", DO DECRETO Nº 4.543/2002 (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”. (Grifei)

Agora, importa conferir a ementa do Acórdão paradigma nº 303-34.168, de 28/03/2007, considerado para fins de comprovação da divergência:

“INOCORRÊNCIA. Não comprovação em tempo hábil do adimplemento de compromisso do ato concessório. Exigibilidade de multa pelo descumprimento do controle administrativo das importações. Ocorrência tipificada no art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro/1985 (Decreto nº 91.030/85) combinado com o art. 36 da Portaria DECEX nº 24/92.”

Como se vê, pelo simples confronto das ementas (recorrido e paradigma), percebe-se que trata-se da mesma multa administrativa, pelo descumprimento do controle das importações, que encontra-se devidamente tipificada no artigo 169, II, alínea “d” do Decreto-lei nº 37, de 1966, regulamentada por Decretos sucessivos – no paradigma pelo art. 526, IX do Decreto nº 91.030 (Regulamento Aduaneiro/85) e no recorrido, pelo art. 633, III, “b”, do Decreto nº 4.543, de 2002 (Regulamento Aduaneiro/2002), tratando-se, portanto, da mesma matéria.

Ou seja, no paradigma, a multa administrativa foi aplicada ao descumprimento de requisitos administrativos do Regime Aduaneiro Especial do *Drawback*, circunstância em que no Acórdão recorrido decidiu pela não aplicabilidade da mesma multa.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: **“quanto à aplicabilidade da multa por infrações administrativas ao controle das importações prevista no artigo 633, III, “b” do Regulamento Aduaneiro de 2002 - Decreto 4.543/2002”**.

No Acórdão recorrido, excluiu-se a multa por descumprimento do controle administrativo das importações. Entendeu 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/2002.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional afirma que o descumprimento de qualquer requisito relacionado à importação ou à exportação pode ser entendido como uma infração administrativa ao controle das importações, caracterizando, assim, a hipótese legal de aplicação da multa prevista no art. 633, III, “b”, do Decreto nº 4.543/2002.

À época da ocorrência dos fatos aqui tratados, a infração e a penalidade exigida do Contribuinte possuía 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- (...).

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

(...).

Para caracterizar a referida infração, no Relatório Fiscal, desta forma encontra-se consignado os fatos (fl. 84):

“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**”. (Grifei)

Pois bem. Entendo que para decidir sobre a aplicabilidade desta multa ao fato descrito no Relatório Fiscal (anexo ao Auto de Infração), será necessário estabelecer o que seja o "controle administrativo das importações", tendo em vista que o *caput* do art. 633, do RA/2002, estabelece que as hipóteses listadas ensejam a aplicação da multa por se constituírem em infrações a este controle.

Esta matéria foi objeto de discussão em outras sessões, como decidido pelo **Acórdão nº 9303-005.859**, de 18/10/2017, desta 3ª Turma da CSRF (PAF nº 10314.013462/2006-19), de lavra do *Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal* (Relator), que subscrevo as considerações tecidas, as quais concordo e adoto-as como razão de decidir, com forte no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto:

“(…) Tal como se depreende das informações veiculadas nos autos, os fatos que foram considerados subsumidos à hipótese normativa acima transcrita envolveram o descumprimento da obrigação de comprovar as importações e exportações vinculadas ao regime de Drawback por intermédio do módulo específico no Siscomex, no prazo estabelecido pelas Portarias Secex nº. 04/1997, 14/2004 e 35/2006, qual seja, 60 (sessenta) dias contados a partir da data limite para exportação.

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.

Não bastasse isso, releva destacar que a infração sob exame, de tipicidade notadamente aberta (descumprimento de outros requisitos de controle da importação), não mais integra o rol de infrações do atual Regulamento Aduaneiro, o Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009. Assim, ainda que prevista no Decreto-lei nº 37/66, restou suprimida no texto do diploma legal que se destina à regulamentação da legislação aduaneira como um todo, tornando-se, com isso, até por se tratar de uma infração, de aplicação improvável”. (Grifei)

Acrescenta-se que, atualmente, o artigo que trata das infrações referentes ao **controle administrativo de importações** passou a ser disposto pelo artigo 706 do atual Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009).

E, neste mesmo sentido, esta 3ª Turma firmou entendimento a respeito do assunto que não destoa da leitura dos fatos ora empregado, conforme **Acórdão nº 9303-003.523**, de 16/03/2016, que tem a seguinte ementa:

“ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

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”.

Importa ressaltar que, todas as hipóteses aventadas no artigo da Lei (alínea e inciso), 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 do Contribuinte (requisito descumprido).

Ante acima exposto, NEGOU provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

b) **Recurso Especial do Contribuinte**

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo, conforme consta do Despacho de minha lavra, na qualidade de Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 1.929/1.939. Contudo, em face dos argumentos apresentados em contrarrazões, pela Fazenda Nacional, entendo ser necessária a análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso.

Contudo, em face dos argumento apresentados em contrarrazões pela Fazenda Nacional, entendo ser necessária a análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso.

Verifico que a Fazenda Nacional pede, em suas contrarrazões, que o recurso do Contribuinte **não seja conhecido**, pois no caso, o Contribuinte não logrou êxito na demonstração da divergência jurisprudencial. Aduz em sua peça que, *“Em que pese todos os acórdãos terem discutido o enquadramento dos Registros de Exportação (RE) e a falta de vinculação daqueles ao Ato Concessório (AC), não se pode ignorar que o contexto fático e probatório dos acórdãos confortados é dispar”*.

Com efeito, neste caso, entendo que assiste razão à Fazenda Nacional e passo a explicar.

Veja-se a ementa do **Acórdão recorrido** nº 3401-005.934, de 26/02/2019:

“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”.

Abaixo reproduzo trechos do Voto condutor (fl. 1.766):

“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”.

Agora, importa conferir a ementa do **Acórdão paradigma 1 - CSRF nº 03/04-848**, de 22/05/2006, considerado para fins de comprovação da divergência:

“DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. A importação de insumos com suspensão de tributos, pela utilização de regime de drawback está sujeita à condição resolutiva, relativa à comprovação das exportações pactuadas.

A descrição dos fatos não autoriza a conclusão de não cumprimento dos compromissos de exportação assumidos. As evidências são de que tais compromissos foram cumpridos. Comprovado o adimplemento do compromisso de exportar, descabe a cobrança dos tributos e acréscimos legais.

Abaixo reproduzidos, confira-se trecho do Voto Condutor:

“Como se verifica, todas as infrações detectadas pela fiscalização estão relacionadas, exclusivamente, a formalidades decorrentes de obrigações acessórias”. (...).

(...) **Não se comprova, igualmente, que a mercadoria importada (Metanol) não tenha sido regularmente empregada na produção daquelas exportadas (Éter – Metil - Terc - Butílico)**”. (Grifei)

(...) **Em nenhum momento se demonstrou, nestes autos, que a empresa importadora e ora recorrente não tenha exportado a mercadoria indicada** nos Atos Concessórios questionados, em quantidade, qualidade e preço compromissados.

Temos que, no presente caso, **o que se verificou foi que ocorreram as exportações das mercadorias compromissada pela ora Recorrente nos respectivos Atos Concessórios**, não podendo a falta de providências tidas como obrigações formais e acessórias, desconfigurar o adimplemento do regime pela Interessada, a ponto de ser-lhe formulada exigência de tributos como se não houvesse ocorrido o adimplemento do regime”.

Na Declaração de Voto:

“(…) **Embora não se questione o fato da existência de exportações**, admite-se durante todo o processo, que foram **descumpridas obrigações acessórias**, o que equivale dizer, foram descumpridos os termos do regime aduaneiro”. (Grifei)

Ementa do **Acórdão paradigma 2** - nº 9303-007.826, de 13/12/2018:

REGIME ESPECIAL ADUANEIRO. DRAWBACK- SUSPENSÃO. INEXATIDÃO DE FORMALIDADES RELACIONADAS À VINCULAÇÃO DOS REGISTROS DE EXPORTAÇÃO. LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. No presente caso, **a Autoridade Fiscal por meio de diligência detectou que os produtos exportados pela Contribuinte condiziam com os que ela havia se comprometido a exportar, nos termos dos respectivos Atos Concessórios**, ainda que tenha ocorrido pequenos lapsos no que diz respeito ao cumprimento das formalidades relacionadas à vinculação dos registros de exportação não se pode lançar crédito tributário com fito de punir o bom Contribuinte que agiu no estrito cumprimento de suas obrigações.

Trecho do respectivo voto condutor:

“(…) Portanto, **não detecto nenhuma irregularidade quanto a utilização do regime especial**, todas as formalidades legais foram cumpridas, sendo imperioso, neste caso, aplicar-se o princípio da fungibilidade. **Até porque, do resultado da diligência, restou comprovado que a Contribuinte cumpriu integralmente os Atos Concessórios**”.

Veja-se que, de fato, os Acórdãos, tanto o recorrido como os paradigmas, discutem o enquadramento dos Registros de Exportação (RE) e a falta de vinculação física daqueles ao Ato Concessório (AC) – chamada Obrigações Acessórias.

No entanto, não se pode ignorar que, nos paradigmas (em que figuraram sujeitos passivos diferentes) o contexto **fático e probatório** específico foi fundamental para considerar suprida a necessidade de vinculação dos RE aos respectivos AC. Já, no recorrido, não há essa discussão. Ora, isso impossibilita afirmar que os colegiados que proferiram os acórdãos paradigma julgariam o recorrido de forma diferente.

Com efeito, nos arestos paragonados apresentados, **as provas e diligências realizadas e trazidas aos autos**, levaram os julgadores a entenderem que **restaram comprovadas as exportações**, situação que não foi abordada neste processo e, portanto, não encontra paralelo

no Acórdão recorrido, que discute o descumprimento no disposto no artigo 325 do RA, a falta de averbação do Ato Concessório de Drawback no documento de exportação e não enquadramento, no SISCOMEX, das exportações efetuadas na operação própria de *Drawback*.

Trata-se, portanto, de **situações fáticas diversas**, cada qual com seu conjunto probatório e fundamentações legal específicas e as soluções diferentes dadas, não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação tributária, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados (recorrido e paradigmas).

Os requisitos que os Acórdãos paradigmas constataam – no paradigma 1, que em nenhum momento se demonstrou, que a empresa importadora não tenha exportado a mercadoria indicada nos Atos Concessórios (em quantidade, qualidade e preço compromissados) e, no paradigma 2, do resultado da diligência, restou comprovado que a Contribuinte cumpriu integralmente os Atos Concessórios. No entanto, este elemento, da exportação comprovada, encontram-se ausentes da discussão no presente processo (recorrido).

Vê-se, portanto, que no **Acórdão recorrido** entendeu-se que 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 e o descumprimento destas exigências enseja o inadimplemento do Regime Aduaneiro. De outro lado, **nos paradigmas**, as respectivas Turmas entenderam em sentido contrário, ou seja, o descumprimento de tais “formalidades” não tem o condão levar ao inadimplemento do Regime, **justamente por terem restado comprovado nos autos a efetiva exportação da mercadorias importadas pelo Regime.**

A divergência existente entre as decisões (paradigmas e recorrido) está, sobretudo, no arcabouço probatório trazido aos autos.

Portanto, NÃO conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Conclusão

Considerando todo o acima exposto, voto da seguinte forma:

(i) para conhecer e no mérito **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e

(ii) para não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 15 do Acórdão n.º 9303-011.206 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10314.002245/2007-76