



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10314.003209/96-14
Recurso nº : 303-120.522
Matéria : IPI - CLASSIFICAÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : ELDORADO INDÚSTRIAS PLÁSTICAS LTDA.
Sessão de : 21 de agosto de 2006.
Acórdão nº : CSRF/03-04.912

IPI. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO. PENALIDADE DO ART. 364, II, RIPI/82. - No desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas inexistente a obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal. Inadmissível, por falta de amparo legal, a equiparação da Nota Fiscal à Declaração de Importação. Inaplicável a penalidade.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, LUÍS ANTONIO FLORA, ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIS BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10314.003209/96-14
Acórdão nº : CSRF/03-04.912

Recurso nº : 303-120.522
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ELDORADO INDÚSTRIAS PLÁSTICAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata a matéria sob exame de falta de recolhimento de I.I e IPI decorrente da não utilização de matéria prima importada no produto exportado.

A contribuinte já identificada importou matérias-primas derivadas de petróleo acobertadas pelo Ato Concessório nº 1971-92/117-5, de 24/11/92, para uso exclusivo na fabricação de sacolas plásticas vazadas destinadas à exportação (polietileno linear de baixa e de alta densidade com índices de fluidez e formas variadas), entretanto não os utilizando nos produtos exportados, conforme Relatório de Comprovação de Drawback nº 0383-96/025-0, de 03/07/96 (fl.), razão pela qual procedeu-se à lavratura do Auto de Infração (fls. 54/63), no montante de R\$ 162.954,63, em 29/10/96, com fulcro nos arts. 314 a 319, 419 e 542 do RA/85 (I.I.); e arts. 55-I, "r"; 63-I, "a"; e 112-I, do RIPI/82.

Em apertada síntese, tem-se em termos a impugnação (fls. 66/83):

- A Impugnante antes do vencimento do prazo fixado no Ato Concessório enviou o relatório referente às importações efetuadas e solicitou junto à CACEX prorrogação do prazo para exportação, obtendo a prorrogação até 30/10/94 (doc. 03, fl 92).
- A empresa comprovou as exportações relacionadas ao AC nº 383-91/001-6, conforme os anexos ao relatório de comprovação de drawback nºs 01 à 12, enviados ao Banco do Brasil S.A., em datas de 13/07/95 e 03/07/96 (doc. 04).
- Em consequência, foi lavrado o auto de infração segundo termos nele descritos.
- Preliminarmente:
- O auto de infração limita-se a cominar penalidades sem a devida descrição dos fatos, contrariando o art. 10-III do Dec. Nº 70.235/72, alegação sustentada em face da jurisprudência administrativa contida nos acórdãos nº 202-04.424, 201-67549, 201-68.216 e 303-26.022, que deliberaram pela NULIDADE do feito em razão da discriminação insuficiente dos fatos.
- O drawback é um incentivo à exportação e não favor fiscal (art. 314, RA) não tendo natureza jurídica de tributo e sim a de uma "dívida passiva da União", conforme admitido no Parecer CST nº 515/71. Assim, as normas que disciplinam o regime não estão adstritas à interpretação literal, conforme ocorre com a legislação de favor (normas isençionais).
- Dada as circunstâncias econômicas e conjunturais advindas com a eclosão da Guerra do Golfo em 1990 e das consequências por ela geradas, viu-se a impugnante impedida de cumprir dentro do prazo parte da exportação decorrente deste ato concessório, que por motivo alheio à sua vontade, o que ocasionou os sucessivos pedidos de prorrogação até o gradual restabelecimento da normalidade do comércio mundial desses produtos. Menciona a título de ilustração o acórdão nº 202-08.434.
- A improcedência da constituição do crédito tributário antes da lavratura do auto de infração. O art. 6º do Dec. Nº 68.904/71 como o art. 319 do RA/85 impõe ao beneficiário do drawback a obrigação de liquidar o débito em 30 dias. O art. 16 da Port. MF nº 36/82 conferiu à repartição fiscal a obrigação de efetuar os cálculos e de dar ciência ao beneficiário do valor do débito e dos encargos legais e indicar a data do pagamento, vale dizer, lançar os tributos e notificar o contribuinte do respectivo lançamento, em consonância com o art. 160 do CTN.

- Efetivadas exportações de parte do total compromissado no AC nº 1971-92/117-5, conforme se demonstrou, é de ser cancelado o crédito tributário lançado pelo Fisco correspondente a essa parcela, nela incluindo-se os tributos (I.I. e IPI) e seus consectários lógicos (acréscimos legais e penalidades).
- O fato de o drawback haver sido cumprido mesmo fora do prazo previsto não se pode sobrepor a prevalência do princípio da verdade material sobre a verdade formal, capaz de penalizar o contribuinte.
- No Mérito:
- Propugna pelo cancelamento do auto de infração na parte que se refere às exportações efetivadas, relativamente à totalidade das penalidades impostas.
- Existe um óbice intransponível para que o contribuinte aplique o preconizado no art. 319 do RA/85 ou art. 6º do Dec. 68.904/71, vigente quando da Port. MF nº 36/82. É que a liquidação do débito decorrente do drawback só poderia ser feita mediante DCI e DARF visados pela repartição da Receita Federal competente, conforme preconiza a IN/SRF nº 40/74, itens 1.2, 3.2.2, 3.9.61-a do Anexo I e o item x.6, do Anexo II. E a Fiscalização somente visará a DCI e os DARF's, mediante o relatório da CACEX, onde se comprova a parte dos insumos que deve ser objeto de tributação e se a incidência dos juros de mora e correção monetária atendam ao preconizado nos itens 16.2 e 16.3 da referida Portaria MF nº 36/82 em vigor à época em que o contribuinte enviou relatório de comprovação (13/07/95).
- No caso concreto não houve notificação para pagamento do montante devido pela inadimplência nas épocas próprias. Em lugar disso, a empresa foi autuada com imposição de acréscimos legais indevidos e penalidades por infrações que não cometeu. Desta feita, não procede à cobrança de correção monetária e juros de mora em relação ao período posterior a 30/10/94, data em que a impugnante deu a conhecer ao órgão concedente a inadimplência do compromisso de exportação, através do seu pedido de prorrogação (doc. 07).
- Outrossim, vencido o último prazo de prorrogação que era de 30/10/94, a Impugnante protocolou novo pedido de prorrogação junto a CACEX do Banco do Brasil, no entanto o referido órgão concedente do regime tinha ciência do inadimplemento do compromisso de exportação desde aquela data. A partir desta deveria a CACEX ter notificado a Receita Federal através de relatório, informando do descumprimento parcial do referido compromisso, cabendo, portanto, o disposto no item 16.2 da Portaria 36/82. Portanto, é de se excluir do cálculo do crédito tributário a parcela de correção monetária e juros de mora correspondente ao período que vai de 30/10/94 à 25/10/96, calculada apenas sobre a parcela das importações correspondentes às exportações não efetivadas e exclusão total dos juros de mora e correção monetária correspondentes às exportações efetivadas.
- A legislação geral e específica não comina penalidades no caso de inadimplência do compromisso de exportar as mercadorias submetidas ao regime de drawback, consoante do DL nº 37/66, o RA/85 (art. 314-I a III) e o Dec. 636/92, vale dizer para todos os tributos envolvidos. O IPI vinculado à importação se desvincula de sua legislação específica e passa a obedecer ao regime das normas aduaneiras, entendimento esse já encampado pela Administração em seus atos normativos (vide o PNCST nº 737/71) e também deduzido do contexto dos artigos 219 e 220 do RA.
- As penalidades tributárias ou de qualquer natureza deve-se cingir ao princípio da tipicidade. Não podem sofrer interpretação extensiva ou integração analógica por parte do aplicador da norma. É o caso da multa do IPI cominada no art. 364-II do RIPI/82, visto que é dirigida a situação fática que não se subsume à hipótese dos autos (regime de drawback). *In casu*, DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO NÃO É NOTA FISCAL. Outrossim, cumpre salientar que todos os incisos do art. 364 do RIPI/82 cingem-se ao comando do "caput" do mesmo artigo, que se refere a lançamento por falta de recolhimento do IPI LANÇADO NA NOTA FISCAL (vide o item 4 do PN CST nº 32/76, aplicável ao caso).
- Outrossim, não há penalidade específica cominada à aplicação do regime de drawback, em que o Governo o alçou à categoria de incentivo à exportação. Apenas reclama a legislação o ressarcimento com os encargos dos tributos suspensos. A

única penalidade passível de ser aplicada por infração às normas do regime seria cominada no artigo 107-VII do DL 37/66 (art. 522-IV do RA).

- O que o Auditor está fazendo, através do auto de infração, é trazer para o bojo das normas específicas do regime, na sua ausência, normas sancionatórias aplicáveis a outras situações descritas nessas normas, o que fere o art. 97-V do CTN, nesse mesmo sentido se pronunciando o i. Aliomar Baleeiro¹.
- A Lei nº 8.218/91 teve por base a MP nº 298/91, sendo dirigida a impostos e contribuições federais, não incidentes sobre o Comércio Exterior, haja vista a exegese de seus dispositivos, particularmente os artigos 1º e 2º. Nesse sentido o C. 3º CC tem se orientado em seus julgados no sentido de que a multa embasada nas MP nºs 298/91 e 299/91, que se transformou na Lei nº 8.218/91, não se aplica, no caso de imposto de importação. É o teor dos acórdãos nºs 302-32.553 e 302-32.556 (DOU 16/04/96).
- Em face das circunstâncias é aplicável para as supostas infrações do II e do IPI, apenadas pelos arts. 364-II do RIPI e 4º-I da Lei nº 8.218/91, o disposto no art. 112-II do CTN, de acordo com o acórdão nº 303-27.616.
- "Ad argumentandum", inaplicável é tal penalidade tendo em vista que no curso do despacho aduaneiro, que se inicia com o registro da DI e se encerra com o desembaraço aduaneiro, nos termos do art. 413 c/c o art. 450, § 1º do RA, não foi constatada pela fiscalização nenhuma irregularidade que tenha resultado falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de importação, conforme preceitua o ADN COSIT nº 38/94. Assim deve ser cancelada a multa contida no art. 4º-I da Lei nº 8.218/91.
- Como se verifica na hipótese dos autos, não houve a prévia notificação do valor devido, anteriormente ao auto. Não foi fixada data para o pagamento, conforme estabelecido na Port. MF nº 36/82. Não há como falar em multa e juros de mora.
- Os dispositivos supostamente infringidos pela Impugnante e mencionados no auto de infração, em especial os arts. 319 e 499 do RA, não são passíveis de aplicação das penalidades a ele impostas pelo Fisco, eis que são referentes a outras hipóteses que não as da legislação aplicável ao regime. Portanto, a Impugnante não infringiu nenhum dos dispositivos legais inseridos no RA e no RIPI descritos como enquadramento legal no presente auto de infração ora impugnado que ensejasse as penalidades impostas. Verifica-se a absoluta falta de embasamento legal a sustentar a autuação.

Requer, finalmente, o cancelamento dos créditos tributários relativos à totalidade das multas, juros de mora e correção monetária, sendo refeitos os cálculos para a nacionalização do saldo correspondente aos insumos não exportados. Demais disso, em caráter preliminar, seja declarada a extinção do crédito tributário e, no mérito, a improcedência ou insubsistência do auto de infração, cancelando-se os créditos tributários exigidos.

A decisão DRJ/SP s nº 19.742/98-42.738, de fls. 139/143, julgou o lançamento procedente, sintetizando o seu entendimento sobre a matéria nos termos contidos na ementa adiante transcrita:

"DRAWBACK – MODALIDADE SUSPENSÃO DE TRIBUTOS. Inadimplemento parcial do compromisso de exportar. Sobre as mercadorias não reexportadas, transferidas ao regime de importação comum, são devidos os tributos, onerados pelos juros moratórios, a partir do registro das DI's. Multas do II e do IPI que, mantidas, se reduzem ao percentual de 75% determinado pela Lei 9.430/96.
AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

¹ In Direito Tributário Brasileiro, 3ª edição, p.1362: "(...) o CTN transpôs para o Direito Tributário regras básicas de direito penal, favoráveis à pessoa punida, nos casos expressos (p.ex. arts. 106 e 112)".

Processo nº : 10314.003209/96-14
Acórdão nº : CSRF/03-04.912

Esclarece a decisão que o AC nº 1971-92/117-5, esgotou-se em 30/10/94 (fl. 15), havendo o Banco do Brasil enviado à IFR/SP o ofício AREA 2-621, (fl. 11), dando notícia de que o DECEX, por despacho de 03/07/96, reconheceu encerrado e com possibilidade de nacionalização parcial o AC referido acima, conforme cópia de relatórios juntados.

Bem assim deu-se com o Relatório de Comprovação de fl. 18, expedido pela CACEX em 03/07/96, donde as mercadorias descritas no anexo 2002 (fl. 19) não foram utilizadas nos produtos exportados e tal fato lhe foi notificado pela empresa em 21/06/96. Não havendo sido providenciada a nacionalização das referidas mercadorias em dado lapso de tempo foi lavrado o auto de infração em comento.

Em seu recurso voluntário (fls. 147/163), contrapondo-se aos argumentos contidos na decisão, a recorrente reafirma os fundamentos contidos na exordial e, supletivamente, faz menção aos princípios da interpretação mais favorável ao contribuinte (art. 112 do CTN) e do "in dubio" pró contribuinte, colacionando nos autos farta jurisprudência administrativa dos 1º e 3º Conselhos de Contribuintes em relação aos mesmos.

Por força da Resolução nº 303.768 foi o julgamento convertido em diligência à repartição de origem para a aferição efetiva quanto à liminar concedida referir-se aos presentes autos.

Retornam os autos à C. Corte mediante o atendimento do pleito outrora formulado, consoante a juntada da decisão judicial favorável à contribuinte nos autos (fls. 206/209), para recebimento do recurso independentemente de depósito prévio), para a apreciação do feito.

A Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes prolatou o acórdão nº 301-30.013 (fls. 219/226), que, por maioria de votos, proveu parcialmente o recurso interposto para exonerar a multa do IPI prevista no art. 364-II do RIPI/82, sintetizando o seu entendimento consoante ementa adiante transcrita.

"DRAWBACK – MODALIDADE SUSPENSÃO.

No regime especial de drawback suspensão a não comprovação da efetiva exportação da mercadoria no prazo previsto obriga ao pagamento dos tributos suspensos.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MULTA. JUROS.

Aplica-se a multa de ofício (art. 4º, I, da Lei 8.218/91) e juros de mora na regularização de tributos apurados através de Procedimento Administrativo Fiscal.

I.P.I. – MULTA.

Não se aplica a multa prevista no art. 364, II, do RIPI/82, por inexistência de previsão legal pra imposição de multa nos casos de falta de lançamento do I.P.I. na Declaração de Importação.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.

Em síntese, o voto condutor adota a tese esculpida no art. 136 do CTN, da responsabilidade objetiva, em a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, colocando-se o elemento subjetivo, em matéria tributária, em segundo plano. Ademais disso, não foram observados os preceitos contidos no art. 319 do RA pela recorrente, sendo, outrossim, o dispositivo legal citado à guiza de defesa derogado e revogado pela Port. MF nº 594/92, havendo, por último, o reconhecimento tácito por parte da recorrente do não adimplemento das normas que regem a concessão do benefício.

Processo nº : 10314.003209/96-14
Acórdão nº : CSRF/03-04.912

Ciente em 04/04/03, interpõe a Fazenda Nacional, tempestivamente, o seu recurso de divergência contra a decisão prolatada por meio do acórdão nº 303-30.308, apresentando como paradigma o acórdão nº 302-32.497/92, cuja síntese do seu entendimento encontra-se na ementa adiante transcrita:

“DRAWBACK. Suspensão do pagamento do I. I. e I.P.I. O não cumprimento do compromisso de exportação no prazo fixado no ato concessório tornam devidos os impostos cuja exigibilidade foi suspensa e sujeita o importador a multa prevista no art. 364, do RIPI/82. Recurso parcialmente provido.”

Ressalta o i. Procurador que esta decisão foi mencionada pela decisão de 1ª instância (fl. 142) para embasar o seu entendimento acerca da possibilidade de cobrança da multa do artigo 364-II do RIPI/82, aliando-se aos argumentos ali contidos.

Entende que na importação o documento próprio para recepcionar receitas, no caso o IPI, é a Declaração de Importação (art. 5º-II do RIPI). Daí, que tal declaração deve ser tomada como nota fiscal no sentido de imposição da multa do art.364-II do RIPI/82, conforme o art. 110, “a” e “c” do mesmo *mandamus*.

Requer a reforma do julgado a quo em para restaurar a referida multa.

Foi admitido o recurso da Fazenda Nacional por meio de despacho exarado pelo Presidente da 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 242).

Havendo tomado ciência do acórdão e do recurso de divergência, consoante AR (fl. 249-v) a interessada apresenta avia o seu recurso de divergência contra a exigência dos tributos reiterando os termos contidos no recurso voluntário, persistindo na tese de que as penalidades impostas são referentes a outras hipóteses que não as da legislação aplicável ao regime, postulando, em seguida pela anulação do auto de infração (fls. 250/260) e, suas contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional (fls. 262/272).

É o relatório.



VOTO

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Relator

Trata a matéria sob apreciação da exoneração da exigência da multa contida no art. 364-II do RIPI/82.

Nesse sentido manifestou-se a decisão *a quo*, que buscando orientação junto a esta Corte, transcreveu excertos do voto contido no acórdão nº CSRF/03-03.058, de lavra do i. Conselheiro Nilton Luiz Bártoli, para expressar que inaplicável é a nota fiscal no regime de drawback suspensão, eis que a nota fiscal mencionada no dispositivo constante no art. 364-II do RIPI/82, mesmo não sendo cabível *ex vi legis*, ainda assim, *ad argumentandum tantum*, a falta de lançamento de imposto na nota fiscal trata da ausência de sua emissão na saída e nunca na entrada de mercadorias.

Por oportuno, registre-se a existência nos autos de dois recursos de divergência, havendo, outrossim, intempestividade da interposição do recurso de divergência (fls. 250/260) pela Contribuinte, eis que havendo tomado ciência da decisão (fls. 219/226), mediante aposição de assinatura em Aviso de Recebimento – AR em 21/07/03, segunda-feira (fl. 249-v), apenas protocolou o seu recurso em 13/08/03, terça-feira (fl. 250), portanto intempestivo, de acordo com o art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, posteriores alterações. Logo, dele não se toma conhecimento. Restou, pois, o recurso interposto pela PFN a ser apreciado, que apela para a reforma do julgado a quo, no que pertine a exoneração da multa prevista no art. 364-II do RIPI/82.

A Fazenda Nacional, única recorrente, simplesmente solidarizou-se aos fundamentos esposados na decisão de primeira instância não trazendo fato novo aos autos.

Inicialmente quanto à matéria posta em debate esta Corte tem se manifestado no sentido de que o inadimplemento do compromisso de exportação, sem o pagamento dos tributos devidos, com os gravames aí incluídos, reverte na conversão do regime especial de importação em regime comum e nas suas implicações.

Entretanto, no que pertine à multa do art. 364-II do RIPI/82, esta é incabível posto que incompatível com os institutos atinentes à importação, eis que essa multa se aplica em razão da inexistência da nota fiscal, não havendo previsão legal para a sua aplicação em relação à declaração de importação, senão vejamos da ementa do julgado adiante transcrito:

CSRF/03-03237.

“DRAWBACK – SUSPENSÃO. DEVIO DOS INSUMOS IMPORTADOS PARA O MERCADO INTERNO. PENALIDADE DO ART. 364, II, RIPI/82.

No desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas não existe a figura da Nota Fiscal. Inadmissível, por falta de amparo legal, a equiparação da Nota Fiscal à Declaração de Importação. Inaplicável a penalidade.

Recurso Parcialmente provido.”

Processo nº : 10314.003209/96-14
Acórdão nº : CSRF/03-04.912

No mesmo sentido e sobre a mesma matéria vai o recente acórdão nº 301-32.915, prolatado em Sessão realizada pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, de 20/06/2006, que proveu, parcialmente, o recurso nº 118.957, da lavra deste Relator, *litteris*:

“DRAWBACK –SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR.

Descaracterizado o regime de “drawback” pelo descumprimento das obrigações assumidas, aplica-se o tratamento legal previsto para a importação em regime comum. Mantido o lançamento do I.I. e do IPI.

(...).

PENALIDADE DO ART. 364, II, RIPI/82.

No desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas não existe a figura da Nota Fiscal. Inadmissível, por falta de amparo legal, a equiparação da Nota Fiscal à Declaração de Importação. Inaplicável a penalidade.

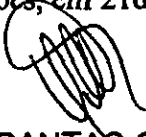
(...).

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

Ex positis, uma vez que já procedida à admissibilidade do recurso e afastada a preliminar de decadência, no mérito, nego-lhe provimento.

É assim que voto.

Sala de Sessões, em 21 de agosto de 2006.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO