



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

Processo n° 10314.004693/2007-12
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3201-002.040 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2016
Matéria DRAWBACK SUSPENSÃO
Embargante CEBAL BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/09/2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO.

Embargos declaratórios que se acolhe para suprir a omissão apontada.

IMPUGNAÇÃO. MATÉRIA SUSCITADA. DECISÃO RECORRIDA.
NÃO APRECIÇÃO. NULIDADE.

É nula a decisão que não enfrenta matéria contestada em sede de impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Cassio Schappo, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Winderley Moraes Pereira. Ausente, justificadamente, a conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim.

Fez sustentação oral, pela recorrente, o advogado Fillipe Leal Leite, OAB/DF n° 32944.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 09/05/2007, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos de multa proporcional e juros de mora, além de multa do controle administrativo equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no valor de R\$ 1.613.194,88 em virtude dos fatos a seguir descritos.

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal e conforme programação do Serviço de Fiscalização Aduaneira da Inspeção da Receita Federal de São Paulo SEFIAII/IRF/SP, foi realizada auditoria do Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK concedido ao contribuinte acima citado, com o objetivo específico de verificar o regular cumprimento dos requisitos e condições fixadas na legislação aplicável e nos Atos Concessórios abaixo:

[...]

A fiscalização verificou que não houve a vinculação dos Registros de Exportação apresentados no Relatório Final de Baixa com os Ato Concessórios objeto da fiscalização. Além disso, não foram apresentadas as Notas Fiscais de Saída destas exportações, não estando comprovada a saída do estabelecimento do produto final definido nas condições do Regime.

Dessa forma, resolve-se a suspensão através da cobrança da tributação suspensa, com os devidos acréscimos legais, e da multa prevista no artigo 633, III, b do decreto 4543/02 pelo não cumprimento de uma das providências previstas no artigo 342 do Regulamento Aduaneiro Decreto nº. 4.543/02 (devolução ao exterior ou reexportação, destruição ou destinação para consumo com o pagamento dos tributos).

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 30/05/2007 (fls. 32), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 28/06/2007, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de folhas 643 a 649.

Na forma do artigo 57 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, alegou que:

DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL FALTA E INDICAÇÃO DE RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO

Com efeito, consoante registrado no item 3 (três) da presente, o regime aduaneiro de drawback conferido à Autuada corresponde à modalidade drawback intermediário, através do qual uma

terceira empresa, distinta da importadora, efetivamente realiza as exportações.

É claro que, neste caso, a empresa que adquire no mercado interno os bens importados igualmente se beneficia do regime aduaneiro especial, em virtude da desoneração conferida à empresa importadora e da conseqüente redução de custos fiscal.

No caso em apreço, tanto a Impugnante, importadora dos insumos beneficiados com a suspensão do I.I., quando a adquirente exportadora, qual seja, a UNIVELER (IGL Industrial Ltda.) tem interesse comum no que se refere à operação de importação realizada, haja vista que ambas dela se beneficiaram, como assinalado.

Neste contexto, força é convir que deveria o Fisco ter arrolado a empresa exportadora como coobrigada solidariamente com a Autuada quanto ao crédito tributário supostamente devido, por força do disposto no precitado artigo 124, I, do C.T.N..

A despeito do instituto da solidariedade implicar, na seara cível, uma simples opção do credor, em se tratando de obrigação de natureza tributária não é lícito ao Fisco deixar de arrolar o devedor solidário para fins da cobrança do seu crédito, haja vista que a atividade de lançamento é plenamente vinculada, a teor do artigo 142 do C.T.N., de tal forma que não pode a administração atuar discricionariamente e escolher este ou aquele devedor para figurar no pólo passivo do processo fiscal.

Por conseguinte, ante a falta de arrolamento de todos os sujeitos passivos que devem responder pelo débito, patente é a nulidade da autuação fiscal, por ofensa ao artigo 11, I, do Decreto n.º 70.235/72, o que ora requer-se seja reconhecido, ou, ao menos, seja providenciada a intimação e inclusão da empresa exportadora dos produtos importados sob o regime de drawback para que responda aos termos da autuação na qualidade de coobrigada.

DO EFETIVO CUMPRIMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO E DA IRRELEVÂNCIA DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES FORMAIS

O regime aduaneiro especial do drawback consiste, antes de mais nada, em um mecanismo destinado a incrementar as exportações nacionais, sendo este seu propósito e a própria razão de sua existência. Não se confunde, pois, com um mero benefício fiscal, haja vista que a existência de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada (art. 78, II, do DL n.º 347/69) consiste em pressuposto lógico erigido pela legislação instituidora do regime.

De igual forma, o Comunicado CACEX n.º 179, de 24.09.87, dispõe que “O benefício do Drawback é um incentivo fiscal à exportação não se confundido com favor fiscal. Naturalmente, se a suspensão dos tributos aduaneiros consiste no meio eleito pelo

legislador para se alcançar o seu objetivo final, qual seja, a exportação, é fora de dúvidas que não podem ser privilegiados aspectos meramente procedimentais e formais inerentes ao instituto, ainda que previstos em regulamento, em detrimento sua finalidade precípua.

Em outras palavras, as obrigações acessórias inerentes ao regime aduaneiro não podem ser aplicadas e interpretadas literalmente, como se tratassem de um fim em si mesmo, mas sim mediante uma análise teleológica, no sentido de que elas existirão somente para propiciar um objetivo que, uma vez alcançado, revela a legitimidade da conduta do contribuinte.

Aliás, tendo em vista que o multicitado regime aduaneiro não pode ser classificado como uma isenção ou favor fiscal, e, conseqüentemente, não lhe sendo aplicável o disposto no artigo III do C.T.N., não há como admitir a interpretação literal que implique na descaracterização do benefício por questões meramente formais.

Junta textos da Jurisprudência Administrativa da 1ª Câmara do E CONSELHO DE CONTRIBUINTES a respeito do assunto.

Para demonstrar que o cumprimento do compromisso inerente ao drawback deve ser aferido levando-se em conta a efetivação das exportações, e não diante do cumprimento ou não de outras obrigações acessórias relativas ao regime aduaneiro, insta ressaltar que a própria Coordenação Geral do Sistema de Tributação COSIT, através do Ato Declaratório n.º 20, de 17.05.96, considerou que o benefício deve ser preservado independente mesmo da vinculação física entre o insumo importado e a mercadoria exportada, desde que efetivamente realizadas as exportações.

No caso vertente, o fato é que o compromisso de exportação assumido pela autuada foi integralmente cumprido, uma vez que os produtos finais referidos nos atos concessórios de drawback foram exportados no exato volume exigido pela SECEX.

Para evidenciar o alegado, a Autuada anexa à presente cópia das Notas Fiscais de Exportação (docs. 03, anexos), emitidas pela empresa exportadora (IGL Industrial Ltda.), contendo, dentre outros, os produtos finais aludidos nos precitados atos concessórios (tubos de alumínio contendo "dentifrício"). Ademais, apresenta a Impugnante Planilha detalhada (doc. 04, anexo) relacionando todos os produtos importados com os respectivos atos concessórios, registros de exportação e Notas Fiscais de saída, emitidas pela Autuada para a IGL Industrial Ltda., bem como as Notas Fiscais de Exportação, emitidas por esta última empresa.

Pelo exame comparativo entre os documentos ora apresentados fica claro que as lâminas de alumínio importadas, sob o regime de drawback, foram transformadas em embalagens pela Impugnante e vendidas à IGL Industrial Ltda., a qual, por sua vez, exportou seu produto ("dentifrício"), com ditas respectivas

embalagens. Inclusive, é patente a relação entre o produto beneficiado vendido à IGL Industrial Ltda. e as exportações descritas nas Notas Fiscais respectivas, haja vista que ambos foram identificados pela marca final do produto (p. ex.. “close up menta triple”).

De mais a mais, como se pode inferir do anexo “Contrato de Fornecimento de Mercadorias e Outras Avenças”, a Impugnante é fornecedora exclusiva da embalagens para a IGL Industrial Ltda., o que desde já demonstra a vinculação entre as mercadorias importadas e aquelas exportadas, fato este, inclusive, que não foi diretamente contestado pelo Fisco.

Sobreleva notar, outrossim, que de um universo de 480 (quatrocentos e oitenta) Notas Fiscais, a Autuada não conseguiu anexar somente 22 (vinte e duas) Notas Fiscais, posto que estas não lhe foram entregues pela empresa exportadora, IGL Industrial Ltda., razão pela qual a Impugnante formula com a presente (item 17, infra) pedido de produção de prova pericial, a fim de que sejam examinados outros documentos, de posse da referida empresa exportadora, aptos a comprovar a efetiva realização das exportações de que cuidam as NF's faltantes.

A respeito da essencialidade da efetiva exportação no contexto do drawback, em prejuízo de quaisquer outras obrigações estabelecidas neste regime aduaneiro, traz decisão do E. CONSELHO DE CONTRIBUINTEs.

O descumprimento de meras obrigações acessórias, a exemplo do registro das exportações na SECEX e da falta de indicação da natureza da operação em Notas Fiscais de exportação, constitui simples erro formal que não descaracteriza as efetivas exportações, as quais, uma vez efetuadas, conferem direito à extinção do crédito tributário do I.P.I suspenso quando da importação.

De tal forma que, devidamente comprovadas em gênero e quantidade as exportações relacionadas aos atos concessórios objeto do auto de infração, através da documentação ora colacionada, manifesta é a improcedência da autuação fiscal.

Não há, de outro lado, como sustentar o entendimento de que o ônus da prova da regularidade do aproveitamento do regime de drawback seria do contribuinte, de acordo com o artigo 179 do C.T.N..

A uma, porque o supracitado dispositivo legal trata de isenção fiscal, o que, a rigor, não é o caso do benefício aduaneiro em questão. A duas, pois sendo o lançamento fiscal atividade privativa do sujeito ativo da obrigação tributária, a teor do artigo 142 do C.T.N., é a ele que incube o ônus de apontar todos os elementos de fato necessários à determinação da matéria tributável.

Junta textos da doutrina de IVES GANDRA MARTINS a respeito do assunto.

De sorte que, não tendo sido apresentadas provas contundentes da irregularidade supostamente cometida pelo contribuinte, patente revela-se a ilegitimidade do Auto de Infração ora combatido, também nesta parte.

INAPLICABILIDADE DA MULTA DO CONTROLE ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

Merece destaque o fato de que a multa por suposto descumprimento do controle aduaneiro, aplicada à Autuada com fulcro nos artigos 432 e 433 do Regulamento Aduaneiro, bem como nas Portarias DECEX n.º 08 de 14.05.91 e SECEX n.º 21 de 12.12.96, não merece prosperar.

Com efeito, verificando o teor dos precitados artigos do Regulamento Aduaneiro, percebe-se que eles simplesmente estipulam as obrigações genéricas do beneficiário do regime de drawback, não estabelecendo, em nenhum momento, uma penalidade administrativa específica para infrações relacionadas ao controle aduaneiro.

É de se ressaltar, outrossim, que o alegado descumprimento das condições do drawback já ensejou, na presente autuação, além da cobrança do imposto tido por devido e respectivos juros, multa isolada equivalente a 75 % do crédito tributário exigido.

Diante deste contexto, infere-se que o Fisco pretende exigir do contribuinte duas penalidades distintas decorrentes de um mesmo fato, a saber, o suposto descumprimento do compromisso inerente ao drawback, o que acarreta, indubitavelmente, efeito confiscatório da penalidade.

E nem se diga que a penalidade em questão teria fundamento nas Portarias DECEX n.º 8 e SECEX n.º 21. Isto porque a criação e imposição de penalidades são reservadas para o trato exclusivo da lei, em sentido formal e material.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL

Considerando, conforme assinalado no item 11 (onze), que uma pequena parte das Notas Fiscais de exportação não foi entregue pela empresa exportadora (IGL Industrial Ltda.), e tendo em vista o princípio da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, segundo o qual o Fisco deve promover a averiguação efetiva e concreta dos fatos envolvidos na demanda, é a presente para requerer a produção de prova pericial mediante exame dos documentos fiscais e contábeis da IGL Industrial Ltda.. com vistas a verificar a materialidade das operações de exportação, com fulcro no artigo 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, apresentando quesitos.

• Pede-se ao Sr. Perito que apure, com base na planilha anexa à esta Impugnação (doc. 04) e nas Notas Fiscais de exportação ora anexadas (docs. 03), quais as Notas Fiscais que não foram anexadas;

• *Pede-se ao Sr. Perito que verifique, em relação às Notas Fiscais identificadas na resposta ao quesito de n.º 1 (um), se existem documentos contábeis ou fiscais da IGL Industrial Ltda. que são hábeis a comprovar o pagamento pelo fornecimento dos produtos ali consignados, inclusive contratos de câmbio, especificando-os;*

• *Pede-se ao Sr. Perito que apure se existe documentação contábil ou fiscal da IGL Industrial Ltda., relacionada às exportações referidas nas Notas Fiscais, através das quais possam ser identificados os produtos que foram exportados, bem como que aponte quais produtos seriam estes;*

• *Pede-se ao Sr. Perito que verifique se a IGL industrial dispõe de documentação atestando o embarque, ao exterior, de mercadorias que deveriam ser exportadas segundo os atos concessórios de que cuida este PTA, em datas próximas às da emissão das Notas Fiscais faltantes;*

• *Pede-se ao Sr. Perito que aponte se nas Notas Fiscais de Exportação anexadas aos autos foram relacionadas mercadorias que deveriam ser exportadas segundo os atos concessórios de que cuida este PTA, identificando-as em gênero e volume;*

A Impugnante indica como sua assistente técnica a Sra. Erica Tsujimoto, brasileira, contadora, portadora do R.G. n.º 22.682.91012 SSP/SP, inscrita no Ch'F ^ob o n.º 273.384.06812 e no CRC sob o n.º 1SP208195, com endereço profissional na Avenida Valentina Melo Freire Boreinstein, 233, bairro Vila São Francisco, tel.: (11) 4723.4724.

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a Impugnante seja reconhecida e declarada a nulidade do lançamento, por falta da indicação de sujeito passivo necessário, ou, alternativamente, seja determinada a retificação da autuação de forma a incluir como coobrigada a IGL Industrial Ltda..

Sucessivamente, requer-se seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração ora impugnado, para que seja determinado o cancelamento da respectiva exigência fiscal, por ser medida de Direito e Justiça.

Ainda sucessivamente, requer-se seja julgada procedente a Impugnação, a fim de que seja excluída a multa do controle aduaneiro.

Sobreveio decisão da 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte a impugnação. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

Data do fato gerador: 27/09/2002

Auditoria fiscal do Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK, modalidade Suspensão, com o objetivo específico de verificar o cumprimento das obrigações fiscais relativas os Atos Concessórios.

Ao se editar a norma complementar (Portaria Secex nº 35 de 24/11/2006), foram estabelecidos critérios do Secex para comprovação do regime de drawback. É norma complementar compreendida na expressão legislação tributária que o Código Tributário Nacional faz referência no seu art.113.

Não houve a comprovação das exportações vinculadas ao regime de drawback em questão junto ao Secex dentro do prazo regulamentar, nos termos do art. 131 da Portaria Secex n. 35/06.

MULTA DO CONTROLE ADMINISTRATIVO Improcedente. A fiscalização não trouxe elementos fáticos que apontassem para o descumprimento de requisitos de controle da importação.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção decidiu, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário por sua intempestividade, em acórdão cuja ementa transcreve-se abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/09/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRAZO DE INTERPOSIÇÃO. INTEMPESTIVIDADE.

Os contribuintes podem apresentar Recurso Voluntário frente a acórdãos proferidos pela DRJ no prazo de 30 dias contados da ciência da decisão de primeira instância, não sendo conhecidos os recursos apresentados após ultrapassado este prazo.

Apresentou o sujeito passivo embargos a esta decisão, alegando ter apresentado, tempestivamente, recurso voluntário.

Os embargos foram acolhidos em despacho proferido pelo presidente desta Turma, que concluiu pela tempestividade do recurso voluntário, o que configuraria a existência de inexatidão material no acórdão embargado, devida a lapso manifesto. Determinou, então, a admissibilidade dos embargos para enfrentamento da lide, não cerceando o direito de defesa do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

Trata-se o presente processo de Auto de Infração para a exigência de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos de multa proporcional e juros de mora, além de multa do controle administrativo equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção decidiu, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário por sua intempestividade.

Apresentou o sujeito passivo embargos a esta decisão, alegando ter apresentado, tempestivamente, recurso voluntário.

Em análise aos autos, verifica-se que, à época em que a recorrente apresentou seu recurso voluntário, o artigo 23, §2º, inciso III, "a", do Decreto 70.235/72 estabelecia que se considera feita a intimação, se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo.

Como entrega da intimação contendo o resultado do acórdão recorrido foi efetivada no domicílio eletrônico do sujeito passivo no dia 20/06/2013, o prazo para a apresentação do recurso voluntário iniciou em 05/07/2013, encerrado-se em 04/08/2013.

Conclui-se, assim, pela tempestividade do recurso voluntário, posto ter sido protocolizado em 2/8/2013, antes do encerramento do prazo.

Constata-se, desta forma, a existência de inexistência material no acórdão embargado, fazendo-se necessária a admissibilidade dos embargos para enfrentamento da lide, não cerceando o direito de defesa do sujeito passivo.

A recorrente, em seu recurso voluntário, alega a nulidade da decisão recorrida, que teria sido omissa ao deixar de enfrentar os argumentos trazidos por esta no tocante a necessidade, caso fosse superados as demais fundamentações expostas na peça de Impugnação, da Fiscalização proceder a redução do débito do IPI cobrado, ante o recolhimento deste citado imposto nas operações internas.

Em análise aos autos, verifica-se que a recorrente apresentou tempestivamente, em 28/06/2007, duas peças impugnatórias, uma contra a exigência do Imposto de Importação (fls 643 a 656) e outra contra a exigência do IPI (fls. 1379 a 1393).

Constata-se, ainda, que a questão suscitada pela recorrente, de fato, foi incluída em sua peça impugnatória contra a autuação referente ao IPI.

A questão, contudo, não foi objeto de enfrentamento pela decisão recorrida.

O artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, que rege o contencioso administrativo fiscal, define que as decisões administrativas devem abranger a todos os autos de infração exigidos, bem como tratar das razões de defesa suscitadas em sua peça impugnatória:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

O artigo 59, II, deste mesmo Decreto nº 70.235/72, estabelece a nulidade de decisões proferidas com preterição do direito de defesa:

Art. 59. São nulos:

[...]

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pois bem, a omissão da decisão recorrida em relação ao pleito de redução do débito do IPI cobrado, ante o recolhimento deste citado imposto nas operações internas, devidamente impugnada, além de infringir o disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, ainda ensejou no vício de cerceamento ao direito de defesa da recorrente, por supressão de instância de julgamento.

Do exposto, voto por declarar a nulidade do acórdão recorrido, para que outro seja proferido apreciando integralmente as matérias suscitadas na impugnação, notadamente a referente a possibilidade de redução do débito do IPI cobrado, ante o seu recolhimento em operações internas.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator