



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

Processo n° 10314.004989/99-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.781 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2013
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrente FABRICA DE FIOS LINHA MARTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 02/01/1994

Ementa:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA.

Ressalvado meu entendimento pessoal, não há que se falar em conflito de competência em relação à autuação efetuada pela Receita Federal, vez que, muito embora a SECEX detenha a competência para a concessão do regime aduaneiro especial de drawback, cabe à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, inclusive a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela beneficiária, dos requisitos e condições fixados pela legislação de regência.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DRAWBACK-SUSPENSÃO. INADIMPLÊNCIA. ERRO MATERIAL. VERDADE MATERIAL. LIMITES.

Embora seja possível, em homenagem a verdade material, apresentar prova da ocorrência de erro material, no preenchimento do ato concessório, a contribuinte não trouxe elementos, ainda que indiciários, que demonstrassem a procedência de sua alegação e explicasse o alto percentual de redução do comprimento da linha importada, tingida pela empresa e exportada.

A pretensão da Recorrente só merece acolhida quanto ao Ato Concessório n° 018-95/435-1, o qual, ao contrário dos demais atos concessórios, traz o peso da mercadoria como critério para demonstrar o cumprimento do compromisso de exportar, sendo incorreto o lançamento que, apesar disso, manteve o critério do comprimento para aferir o respeito ao compromisso de exportação.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DRAWBACK-SUSPENSÃO. INTEMPESTIVIDADE. REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO. EMBARQUE.

O registro de exportação comprova a realização tempestiva do compromisso de exportação.

DRAWBACK - PRORROGAÇÃO - MUDANÇA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO REALIZADA PELO ACÓRDÃO DA DRJ.

Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles constantes no ato do lançamento.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário. O Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Thiago Moura de Albuquerque alves – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Mônica Monteiro Garcia de los Rios, Charles Mayer de Castro Souza, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 07/02/2000, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação mais a incidência de multa proporcional e juros de mora, perfazendo um total de R\$ 119.945,51.

A empresa foi autuada por inadimplência em relação a procedimentos de importação e exportação na modalidade DRAWBACK SUSPENSÃO, atrelado a diversos Atos Concessórios (fls. 15/30), como resume o Relatório do acórdão recorrido:

1. Ato Concessório 001894/6530.

A empresa importou 7.029,25 kg de fios de confecção de linhas de costura;

Todavia, as exportações não atenderam o compromissado em 20,81% do total contratado;

Procedeu-se então com o lançamento proporcional dos tributos suspensos, relacionados ao incentivo;

2. Ato Concessório 001895/2766.

Documento assinado digitalmente em 06/08/2013 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES, Assinado digitalmente

em 06/08/2013 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES, Assinado digitalmente em 14/09/2013 por IRENE S
OUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 16/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A empresa importou Linhas para Costura conforme o estipulado;

Todavia, as exportações não atenderam o compromissado em 24,70% do total contratado – Declaração de Importação nº 063990;

Procedeu-se então com o lançamento proporcional dos tributos suspensos, relacionados ao incentivo;

3. Ato Concessório 001895/3878.

*A empresa importou Linhas para Costura conforme o estipulado;
Todavia, as exportações não atenderam o compromissado em 26,73% do total contratado – Declaração de Importação nº 116853;*

Procedeu-se então com o lançamento proporcional dos tributos suspensos, relacionados ao incentivo;

4. Ato Concessório 001895/4351.

A empresa importou Linhas para Costura conforme o estipulado;

Todavia, as exportações não atenderam o compromissado em 39,89% do total contratado – Declaração de Importação nº 128390;

Procedeu-se então com o lançamento proporcional dos tributos suspensos, relacionados ao incentivo;

5. Ato Concessório 001895/5374.

A empresa importou Linhas para Costura conforme o estipulado;

Todavia, as exportações não atenderam o compromissado em 55,32% do total contratado – Declaração de Importação nº 003996;

Procedeu-se então com o lançamento proporcional dos tributos suspensos, relacionados ao incentivo;

6. Atos Concessórios 001896/0014, 001896/0138, 001896/0472 e 001897/1501

Foram integralmente cumpridos, não havendo qualquer exigência;

7. Ato Concessório 001896/ 0480

Índice de inadimplência : 1,33%;

Declaração de Importação vinculada: 046390;

8. Ato Concessório 001896/0782

Índice de inadimplência 17,28%;

Declaração de Importação vinculada: 044133;

O Registro de Exportação No. 97/0033949001 não foi computado por se referir à exportação posterior à data de vencimento contratada;

9. Ato Concessório 001896/1053

Índice de inadimplência : 98,51%;

Declaração de Importação vinculada: 072627; O único Registro de Exportação válido é o nº 96/0853676002.

Os demais não foram aceitos por serem extemporâneos;

10. Ato Concessório 001896/1070

Índice de inadimplência : 76,59%;

Declaração de Importação vinculada: 067912;

Os Registros de Exportação Nos. 97/0185097001, 97/0185121001, 97/0185094001 e 97/02015960001 não foram computados por apresentarem data de embarque posterior ao prazo para a efetivação das exportações;

11. Ato Concessório 001896/1991

Índice de inadimplência : 93,80%;

Declaração de Importação vinculada: 086986;

Os únicos Registros de Exportação válidos são os Nos. 97/0366323001, 97/0366617001 e 97/0454180001.

Os demais não foram computados por apresentarem data de embarque posterior ao prazo para a efetivação das exportações;

12. Ato Concessório 001896/2831

Foi integralmente cumprido, não havendo qualquer exigência;

13. Ato Concessório 001896/2912

Índice de inadimplência : 89,89%;

Declaração de Importação vinculada: 096494;

Os únicos Registros de Exportação válidos são os Nos. 97/0645907001, 96/1041703001 e 96/0875830003.

Os demais não foram aceitos por serem extemporâneos;

14. Ato Concessório 001896/3536 Índice de inadimplência : 90,48%;

Declaração de Importação vinculada: 97/00671305;

Os únicos Registros de Exportação válidos são os Nos. 97/1022809001, 97/0901944001.

Os demais não foram aceitos por serem extemporâneos;

15. Ato Concessório 001897/0025

Índice de inadimplência : 100,00%;

Declaração de Importação vinculada: 97/00268624;

Em decorrência, foi lavrado o auto de infração sob julgamento, exigindo do contribuinte o recolhimento de Imposto de Importação mais a incidência de multa proporcional e juros de mora, perfazendo um total de R\$ 119.945,51.

Cientificado do auto de infração pessoalmente, em 08/02/2000 (fls. 2), o contribuinte, por intermédio de seus advogados e procuradores (Instrumento de Mandato às fls. 714), protocolizou impugnação, tempestivamente na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 09/03/2000, de fls. 686 à 703, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Em 29/01/2007, através do acórdão 1717.333, a 1ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, considerou **procedente** o lançamento.

Em 20/05/2009, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara do CARF anulou o processo a partir da decisão de primeira instância inclusive, nos termos do Voto da Ilma. Conselheira BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA, abaixo transcrito (fl. 888):

Observe da leitura do r. acórdão a quo que a Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo partiu da premissa de que o Contribuinte não teria exportado quaisquer mercadorias. Assevera, ainda, que esse fato seria incontroverso.

[...]

Contudo, verifica-se dos autos que o Contribuinte realizou exportação de mercadoria compromissada.

Na verdade, a controvérsia resume-se não à completa inadimplência do regime de drawback, mas a metodologia de cálculo e declaração da mercadoria exportada, bem como à verificação da tempestividade da exportação.

Especialmente no que se refere aos primeiros Atos Concessórios colacionados aos autos, a controvérsia pode ser resumida da seguinte maneira: se o erro formal no preenchimento dos relatórios de comprovação de Drawback impede que se considere o regime como não cumprido. Nos demais, debate-se a possibilidade de se considerar a data de emissão do conhecimento de embarque da mercadoria quando o embarque ocorreu após esse prazo.

Uma vez que nenhuma desses argumentos foi examinado pelo juízo a quo e, ainda, uma vez que a premissa essencial da lide, qual seja, o método de medição dos fios exportados, não foi analisada pela DRJ de São Paulo, há nulidade no r. acórdão recorrido.

A análise dos argumentos da parte é indispensável ao exercício dos direitos à ampla defesa e ao contraditório. Deixando de analisar a defesa da parte interessada, o órgão julgador administrativo profere decisão nula.

Isso posto, dou provimento ao recurso voluntário para anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, de modo que, retornando o processo origem, sejam analisados os argumentos ventilados na impugnação, em especial, as provas constantes dos autos quanto ao cumprimento do regime de drawback.

Em novo exame preliminar, a 1ª Turma da DRJ/SPO II entendeu conveniente baixar os autos em diligência à autoridade preparadora, através da Resolução nº 944, de 20/04/2010, indagando se a relação US\$/KG exibida no campo 23 Ato Concessório 01895/4351 e conseqüente nível de inadimplemento de 3,808%, foi levada em conta na apuração do crédito tributário (fls. 894 e ss.).

Encerrada a instrução processual, onde restou atestado que a fiscalização **não** considerou a relação "US\$/KG" indicada no Campo 23 do Ato Concessório nº 18-95/435-1, intimou-se a parte interessada para manifestação no prazo de dez dias, de acordo com o artigo 44 da Lei nº 9.784/99, em face do princípio do contraditório.

Devidamente cientificada, a impugnante ressaltou que, no que tange ao Ato Concessório nº 01895/4351, é inegável que deve ser considerado o nível de inadimplemento de 3,808%, decorrente da medição em peso, i.e., "US\$/Kg", conforme consta do Ato Concessório em referência, pois esse padrão não apenas decorre dos planos de exportação, como consta do próprio campo 23.

Retornado os autos para novo julgamento, a DRJ proferiu o acórdão ora recorrido, mantendo o lançamento.

Para o aresto recorrido, as críticas da empresa, acerca da metodologia de cálculo para verificar a exportação da mercadoria importada, não procediam, porque:

O foco da ação fiscal é que a quantidade importada da mercadoria não é a mesma que a quantidade exportada.

[...]

Ao fazer a mensuração em peso, conforme reclama o impugnante, chega-se a seguinte relação:

	<i>Kg importado</i>	<i>Kg exportado</i>	<i>%</i>
0018-94/653-0	7029,25	6848	2,579%
0018-95/276-6	7000	6639	5,157%
0018-95/387-8	8890,56	8513	4,247%
0018-95/435-1	8890,56	8552	3,808%
0018-96/048-0	8890,56	8597,5	3,296%

Sim, de fato, ao fazer tal relação o índice de inadimplência diminui.

Todavia, em que pese as considerações do impugnante, não é uma relação válida para mensurar o adimplemento do compromisso assumido previamente com o DECEX.

Esta afirmação se depreende do seguinte fato: Nos Atos Concessórios acima relacionados, presentes nos autos, destaca-se o campo 21 – “ Quantidade”. A metodologia de cálculo da mercadoria exportada é expressa pela quantidade assinalada no respectivo Ato Concessório, independentemente da unidade usada.

*Isso se deve ao seguinte motivo: O valor monetário da operação será apurado com base na grandeza assinalada no campo 21 – “ Quantidade”. Essa relação fica evidenciada no campo 23 – “ US\$/CX ” (Dólar por caixa). Logo, o compromisso firmado pelo importador foi pautada nessa relação. Repare o “X” assinalado no quadro “POR EXPORTAR”. Assim, **o importador assumiu o compromisso de exportar um certo número de caixas, por determinada quantidade de dólares, totalizando o preço em FOB, no campo 24.***

O impugnante alega mero erro formal. Tal assertiva não pode prosperar. O Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK é um procedimento seja de outorga de isenção, seja de concessão de suspensão em face de compromisso assumido junto à Receita Federal do Brasil – RFB.

Mas o fato que põe por terra essa linha de argumentação intentada pelo impugnante é o seguinte: O campo 28 contém por extenso o valor total FOB por exportar. Esse valor, essencial a todo ato concessório, já que o propósito do compromisso firmado reside no valor a ser exportado, é apurado pela multiplicação dos campos 21 e 23. O resultado dessa operação é assinalado no campo 24. Soma-se então os todos os valores do campo 24 para então se chegar no valor total FOB por exportar, assinalado no campo 28.

A prevalecer a argumentação do impugnante, os valores do campo 21 de todos os atos concessórios arrolados na ação fiscal, estariam equivocados. Por conseguinte, o resultado assinalado no campo 28 de todos estes atos concessórios também estariam errados, já que não se atinge o resultado do campo 28 sem a multiplicação dos campos 21 e 23 e posterior soma dos resultados dessa operação (campo 24).

*Por ocasião do preenchimento da documentação, contabilização da operação, envio ao Banco do Brasil e demais desdobramentos de cada Ato Concessório, a impugnante não se deparou com esse erro. **Erro que não se restringe a um único Ato Concessório, mas a 14 Atos Concessórios. Erro que não é meramente formal, mas essencial já que tem reflexos diretos no valor total FOB por exportar.***

*Quaisquer fatores que interfiram no compromisso de exportação, ensejando, assim, modificações nas condições fixadas no ato concessório, devem ser levados ao conhecimento do Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX) em tempo hábil, o qual, através de suas agências habilitadas, detém **com exclusividade, competência para a apreciação de pedidos dessa natureza.***

A questão do momento pertinente para se levantar o assunto é de suma importância sob pena de se perecer qualquer prova a favor da alegação do contribuinte. O momento limite para tanto é o embarque da mercadoria, conforme as normas administrativas da própria DECEX. Deveria o contribuinte comunicar o fato, se é que houve, a DECEX para o redimensionamento dos moldes do seu Ato Concessório.

Não o fez, assim deve suportar o ônus de sua inércia.

Compete ao DECEX a concessão do Regime de Drawback, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, o que abrange eventuais alterações nos prazos e demais condições fixadas no ato concessório, mediante requerimento da empresa interessada, conforme dispõem os artigos n.ºs. 2º e 22, § 2º, da Port. SECEX n.º 04/97 itens 7.1, 8.9 e 8.11 da Consolidação das Normas do Regime de Drawback, aprovadas pelo Comunicado DECEX n.º 21/97.

Nos termos do art. 3º da Port. MF n.º 594/92, compete à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento do benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente, devendo basearse nas condições estabelecidas no ato concessório.

Especificamente sobre o Ato Concessório n.º 018-95/435-1, o qual, ao contrário dos demais ACs, traz a relação “US\$/KG”, a DRJ decidiu o seguinte:

O Ato Concessório n.º 01895/ 4351.

Por fim, em virtude do resultado da Resolução No. 944, de 20/04/2010, indica que em relação ao Ato Concessório n.º 01895/4351, a unidade utilizada para cálculo do inadimplemento do compromisso de exportar (39,89%) foi JARDAS, conforme os quadros analíticos presentes nas folhas :17 e 18.

Exportações previstas = 773.956.000

Exportações realizadas = 465.236.000

Grau de inadimplemento = 39,89%

Esse cálculo do grau de inadimplemento é compatível com os demais, pois o valor total FOB por exportar, assinalado no campo 28 também é apurado pela soma de todos os valores do campo 24, resultados advindos da multiplicação dos campos 21 e 23.

Quanto à extemporaneidade das exportações, o acórdão recorrido decidiu que o Registro de Exportação não é suficiente para comprová-las, mas, sim a efetiva embarcação da mercadoria. Observe-se:

As exportações consideradas pela fiscalização como extemporâneas o impugnante alega que:

“O que ocorreu, na prática, é que quando exportava para países como a Bolívia e o Paraguai, a Impugnante tinha de esperar pelo pagamento para, somente após este ter sido efetuado, liberar a mercadoria. Por isso, a saída do território nacional só se dava alguns dias depois, às vezes até um mês depois do Registro de Exportação. Mas através deste a Impugnante já retirava o caráter nacional dos bens, em prazo anterior ao vencimento do prazo, a partir do que a mercadoria deixava de fazer parte da economia nacional, passando a ser considerada exportada. Na data do registro de exportação, já estava completo o ciclo de exportação. A saída da mercadoria do território nacional apenas confirmava tal fato.”

Para a comprovação do adimplemento do compromisso assumido em Regime de Drawback, somente serão aceitos Registros de Exportação que foram vinculados ao Drawback na ocasião oportuna, ou seja, na efetivação da exportação, mediante anotação do código de operação específico e indicação do número do Ato Concessório a que se vinculam.

Não há como considerar “exportadas” aquelas mercadorias não embarcadas, portanto, que não deixaram o território nacional.

A impugnante tenta criar um silogismo despropositado, sem qualquer assento na legislação vigente.

Procedeu adequadamente a fiscalização ao considerar extemporâneas as exportações ainda não embarcadas no momento de sua averiguação.

No que diz respeito à asserção de que teria havido Aditivo de Prorrogação ao Ato Concessório, o acórdão afirmou que não aceitava tal argumentação, uma vez que a Impugnante não o solicitou dentro do prazo legal:

Ato Concessório considerado extemporâneo por ter sido emitido após o término da vigência do contrato

A fiscalização entendeu que o Aditivo de Prorrogação, emitido pela SECEX, não tem validade, justamente em virtude dessa data de emissão, que é posterior ao prazo inicialmente determinado como limite para exportações ao amparo do regime especial de Drawback Suspensão.

Entretanto, esse entendimento manifestado pela fiscalização é equivocado.

Em nada afeta a validade do Aditivo o fato de ter sido emitido em data posterior àquela inicialmente determinada como limite para exportações ao amparo do regime especial de Drawback Suspensão. A legislação é clara ao dizer que cabe à SECEX, após análise, conceder a prorrogação solicitada. E só será concedida a prorrogação se, dentre outras exigências, o pedido houver sido apresentado antes do vencimento inicialmente fixado.

O ponto em questão é que o impugnante não solicitou a prorrogação no prazo legal.

O impugnante admite sua inércia também neste quesito:

“Se a Impugnante não pediu a prorrogação (reitere-se que não há notícias de indeferimento desse prazo), foi porque estava completamente em conformidade com os requisitos exigidos pelo regime de drawback, como já nos referimos antes”.

Desse modo, os Atos Concessórios são considerados extemporâneos por terem sido emitidos após o término da vigência do contrato.

Procedente a ação fiscal implementada.

transcritas: Por fim, o aresto manteve a multa lançada, conforme as palavras abaixo

Impossibilidade de aplicação da multa

A incidência de multa de ofício nos recolhimentos espontâneos não decorre de mero “entendimento” da Receita Federal, mas obedece a expressa disposição de lei, repitase, art. 61 da Lei n° 9.430, de 1996, à qual está vinculada a autoridade administrativa, em razão do princípio da legalidade que emana diretamente do art. 37, caput, da Constituição Federal e, especificamente, do art. 142, parágrafo único, do CTN.

No caso em exame, o crédito tributário não foi recolhido antes do início do procedimento de fiscalização. Assim, tem-se, no presente, que os insumos desembaraçados sob a égide do regime de Drawback, em decorrência do inadimplemento do compromisso de exportar, perderam o amparo do regime concedido e tornaram-se mercadorias sujeitas às normas aplicáveis ao regime comum de importação, vigentes à época do desembaraço aduaneiro.

O Regulamento Aduaneiro deixa claro, através de seu art. 319, que o contribuinte deve providenciar por si mesmo o pagamento dos tributos devidos, em caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em trinta dias contados do término do prazo concedido para a exportação.

Ficou caracterizado que a autuada deixou de liquidar o débito correspondente às mercadorias que deixaram de ser exportadas no prazo estipulado, dentro dos trinta dias previstos no art. 319 mencionado. Depreendese do Auto de Infração a falta de recolhimento de crédito tributário de Imposto de Importação, de sorte que está claro que o lançamento das multas de ofício encontra fundamento na hipótese falta de recolhimento, em virtude de o art. 44, I, da Lei n° 9.430/96 prever a aplicação das multas de ofício no percentual de setenta e cinco por cento (75%).

Diante do exposto, uso da competência legal, outorgada pelo inciso I do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pela Lei n.º 8.748, de 9 de janeiro de 1993, para julgar **IMPROCEDENTE** a impugnação constante no presente

Não conformada com o acórdão recorrido, a autuada apresentou o recurso voluntário sob julgamento, reiterando seu pedido de **improcedência** do lançamento.

A recorrente defendeu, principalmente, que:

- i) os laudos emitidos pelo Banco do Brasil, como delegatário da SECEX, provariam o adimplemento do compromisso de exportar (“Relatório de Comprovação de Drawback”, às fls. 42, 48, 54, 60, 66, 72, 78, 86, 92, 99, 104, 112, 120, 131, 154, 161);
- ii) a autoridade fiscal não poderia ter considerado apenas o comprimento em jardas dos fios exportados, sem atentar para os quilos declarados para exportação; nos Atos concessórios 0018-94/653-0, 0018-95/276-6, 0018-95/387-8, 0018-95/435-1, 0018-95/537-4 e 0018-96/048-0;
- iii) consideradas as datas dos registros de exportação, houve adimplemento tempestivo dos Atos Concessórios 0018-96/078-2, 0018-96/105-3, 0018-96/107-0, 0018-96/199-1, 0018-96/283-1, 0018-96/291-2 e 0018-96/002-5;
- iv) o Ato Concessório 0018-97/002-5 foi prorrogado pela SECEX, não cabendo à DRF rever tal deferimento, sob o argumento de que tal fato ocorreu depois da vigência do contrato, nem tampouco a DRJ alterar a motivação do lançamento para rever a prorrogação, visto que realizada fora do prazo para pedir a prorrogação.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Relatórios de Comprovação do Drawback

Como é sabido, o Drawback é o regime aduaneiro especial que permite a importação de mercadorias destinadas à exportação, para beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento, com suspensão ou isenção de impostos, nos termos do Regulamento Aduaneiro.

O drawback é operacionalizado em três modalidades: suspensão, isenção e restituição. Nas duas primeiras, os processos são conduzidos, analisados e comprovados pelo Banco do Brasil, por delegação do Departamento de Operações de Comércio Exterior

(DECEX). Na modalidade restituição, o processo é efetivado através da própria Delegacia da Receita Federal.

No caso dos autos, a recorrente utilizou a modalidade drawback-suspensão, a qual consiste na importação, com suspensão de tributos, dos insumos que serão necessários para produzir a mercadoria a ser exportada.

De acordo com o Relatório de Comprovação de Drawback, a empresa cumpriu esse regime especial, relativamente aos AC's n°s 0018-94/653-0 (fl. 42), 0018-95/276-6 (fl. 48), 0018-95/387-8 (fl. 54), 0018-95/435-1 (fl. 60), 0018-95/537-4 (fl. 66) e 0018-96/048-0 (fl. 92) e, também, adimpliu os AC's 0018-96/078-2 (fl. 99), 0018-96/105-3 (fl. 104), 0018-96/107-0 (fl. 112), 0018-96/199-1 (fl. 120), 0018-96/283-1 (fl. 131) e 0018-96/002-5 (fl. 154).

A despeito disso, a fiscalização autuante entendeu que a empresa não adimpliu o drawback-suspensão.

Entretanto, compete à SECEX o controle administrativo do Regime de Drawback (art. 3º c/c o art. 11 da Portaria MF nº 594/92), não podendo à Receita Federal do Brasil revisar de ofício ato que não é seu. Ou seja, o Relatório de Comprovação do Drawback, constante dos autos, é suficiente para comprovar inequivocamente o cumprimento do Regime Aduaneiro de Drawback-Suspensão pela recorrente, cabendo somente a autoridade que o expediu revisá-lo.

Filho-me, assim, a jurisprudência histórica do antigo Conselho de Contribuintes, abaixo destacada;

*Brasil **Autoridade** Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária **Título** Acórdão nº 30328174 do Processo 108800524419200 **Data** 24/04/1995*

Ementa - "Drawback" - Relatório de comprovação que indica o pleno cumprimento do regime. Incabíveis a cobrança de tributos e a aplicação de sanções legais. Recurso provido.

*Terceiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária **Título** Acórdão nº 30128112 do Processo 104800010079591 **Data** 28/06/1996*

Ementa

Imposto de Importação - O aditivo ao Ato Concessório de drawback emitido pela CACEX mesmo após a data da efetiva exportação da mercadoria e após a expedição do Relatório de Comprovação de drawback, tem validade e está dentro das atribuições da CACEX, nos termos da Resolução 1.031/71 da Comissão de Política Aduaneira. Recurso provido.

*Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinária **Título** Acórdão nº 30331280 do Processo 110650033270013 **Data** 18/03/2004*

Ementa DRAWBACK. A certificação dada pela SECEX, através de Relatório de Comprovação de DRAWBACK, de que as mercadorias importadas ao amparo de Ato Concessório foram totalmente utilizadas nos produtos exportados, sem qualquer ressalva, descaracterizam o indimplemento afirmado pela Fiscalização e trazido na Decisão recorrida. RESÍDUOS. Os resíduos de matéria-prima informados na Solicitação de Drawback mas não utilizados na exportação mas aproveitados para a confecção de produtos para venda no mercado interno, devem ser tributados com base de cálculo reduzida. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO

Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinaria **Título** Acórdão nº 30333407 do Processo 13502000585200148 **Data** 15/08/2006

Ementa Drawback suspensão. Adimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial. Carece de fundamento jurídico o denunciado inadimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial cujo relatório de comprovação aponta em sentido contrário quando unicamente motivado na falta de anotação do drawback no documento comprobatório da exportação e o incorreto enquadramento das operações de exportação no Siscomex. A data da expedição do ato concessório do drawback não se presta como diesa quo para a aferição do prazo de suspensão do pagamento do Imposto de Importação - um ano prorrogável por igual período - previsto no caput do artigo 318 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Terceiro Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Turma Ordinaria **Título** Acórdão nº 30334888 do Processo 10907000898200406 **Data** 07/11/2007 **Ementa** Assunto: Imposto sobre a Importação - II Exercício: 2004

Ementa: DRAWBACK-SUSPENSÃO GENÉRICO. COMPETÊNCIA DA SRF PARA APROFUNDAR A VERIFICAÇÃO DOCUMENTAL JÁ REALIZADA PELA SECEX. VINCULAÇÃO FÍSICA ATENUADA. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

É da SECEX a competência para a concessão, prorrogação e aditamento dos atos concessórios. A ação fiscal da SRF não pode e não deve se dar em oposição ao trabalho da SECEX, mas em sua complementação. É à SECEX que cabe examinar o relatório de comprovação do drawback apresentado pelo beneficiário, e restringindo-se a uma mera verificação documental atestar, ou não, o seu cumprimento. No caso, o cumprimento do regime especial nos termos contratados foi confirmado documentalmente. Igualmente inquestionável é a competência da SRF para fiscalizar o cumprimento das condições assumidas, aprofundando a auditoria, em

complemento à mera verificação documental antes realizada pela SECEX, sendo desprovido repetir o mesmo trabalho realizado pelo outro órgão e, principalmente sendo-lhe vedado invadir sua competência. O indício de conduta faltosa, propiciado por equívoco formal, deve levar a uma investigação mais profunda tendente a demonstrar concretamente aquilo que a presunção inicial apenas pode sugerir, mas não provar. Da SRF se espera fiscalização propriamente dita com vistas a verificar a efetividade da utilização dos insumos e a materialidade das exportações compromissadas. As evidências são tanto de que houve o cumprimento do compromisso de exportação assumida pela recorrente, como também de que os produtos finais utilizaram os insumos importados no período de vigência do regime especial, embora tenha havido por parte do importador o erro de não informar no rol de DI's especificadas o número do ato concessório do drawback que, entretanto, estava vigente e amparava aquela quantidade e qualidade de mercadorias. [...]

Todavia, meu entendimento é minoritário na Turma, conforme se observa do seguinte julgado:

TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 11128.000988/2006-91

Recurso nº: 337.269 Voluntário

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora

Acórdão nº 3202-00.152 - 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 29 de julho de 2010

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. Não há que se falar em conflito de competência em relação à autuação efetuada pela Receita Federal, vez que, muito embora a SECEX detenha a competência para a concessão do regime aduaneiro especial de drawback, cabe à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, inclusive a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela beneficiária, dos requisitos e condições fixados pela legislação de regência.

Por essa razão, ressalvada minha posição, nego provimento ao recurso voluntário, de modo a prevalecer o entendimento, de que a Receita Federal pode fiscalizar o cumprimento do Regime Aduaneiro de Drawback-Suspensão, independente do ato emitido pela SECEX.

Peso x comprimento

Por outro lado, caso se entenda que a Receita Federal do Brasil possa revisar o Relatório de Comprovação do Drawback do SECEX, impede examinar a procedência ou não das razões trazidas pela fiscalização para julgar inadimplido o compromisso de exportar, efetuado pela recorrente.

A principal controvérsia da lide reside no método de medição dos fios exportados, nos AC's nºs 0018-94/653-0, 0018-95/276-6, 0018-95/387-8, 0018-95/435-1,

0018-95/537-4 e 0018-96/048-0. A DRJ entendeu não foram utilizados todos os fios importados para confecção de linhas de costura.

Eis, exemplificadamente, o que disse Relatório Fiscal sobre o AC nº 0018-94/653-0:

2.1. Ato Concessório 0018-94/653-0 (folhas 38 a 41)

Por meio desse incentivo a empresa pretendia importar 7.029,25 kg de fios para confecção de linhas de costura. A importação de fato ocorreu de acordo com o estipulado. Quanto as exportações, o volume previsto consta da tabela a seguir:

[...]

Da comparação entre os quadros, fica clara a insuficiência de exportações, pois 47.971.000 jardas (230.475.000 - 182.504.000) de linha deixaram de ser exportadas. Isso representa 20,81% do total contratado, implicando, assim, a obrigatoriedade de recolhimento, na mesma proporção, dos impostos suspensos discriminados na declaração de importação 079506, de 01.11.94

Como se vê, a fiscalização comparou o comprimento da linha importada, medida em jardas, com o comprimento da posterior exportação, de modo a encontrar parcial inobservância do regime do drawback.

A recorrente alega, porém, que a empresa, juntamente com a fiscalização, se equivocou ao estimar em jardas de linha a mercadoria, acondicionada em caixas, a ser exportada, porque os fios importados a serem tingidos e exportados sempre teriam uma diminuição do seu comprimento, além da quebra normal incorrida no processo produtivo.

Segundo a Recorrente, o correto seria comparar, por preço/kilograma, o insumo importado com a mercadoria exportada.

Contudo, embora seja possível apresentar prova da ocorrência de erro material, no preenchimento do AC, em homenagem a verdade material, a contribuinte não trouxe elementos que demonstrassem a procedência de sua alegação e explicasse o alto percentual de redução do comprimento da linha.

Realmente, a pretensão da Recorrente só merece acolhida quanto ao Ato Concessório nº 018-95/435-1, o qual, ao contrário dos demais ACs, traz a relação "US\$/KG", sendo incorreto o lançamento que, apesar disso, manteve o critério do comprimento das jardas para aferir o respeito ao compromisso de exportação.

A DRJ, inclusive, baixou em diligência o julgamento para verificar se o mesmo procedimento dos demais ACs teria sido aplicado ao Ato Concessório nº 018-95/435-1. Confira-se o teor da Resolução e o resultado da diligência, respectivamente (fls. 901 e 904):

Assistiria razão ao impugnante se no campo 23 estivesse assinalada a relação "US\$/KG".

*Esta relação no campo 23 — " US\$/CX " é válida para os Atos Concessórios 0018-94/653-0, 018-95/276-6, 018-95/387-8, 018-95/537-4 e 018-96/048-0, **com exceção do Ato Concessório 018-95/435-1 que no campo 23 exhibe a relação US\$/KG.***

A questão se mostra relevante, pois se a lavratura do Auto de Infração decorre desta medida, conforme demonstrado no Relatório Fiscal.

*Em razão disso, entende-se conveniente baixar os autos em diligência autoridade preparadora, através dessa Resolução, solicitando à mesma que esclareça se a relação US\$/KG exibida no campo 23 Ato Concessório 018-95/435-1 e conseqüente **nível de inadimplemento de 3,808%, foi levada em conta na apuração do crédito tributário.***

Trata o presente processo de diligência para esclarecimento da metodologia utilizada no cálculo do inadimplemento, quanto ao regime de DRAWBACK, referente ao ato concessório 018-95/435-1, conforme solicitação da DRJ, através da Resolução n 944, de 20 de abril de 2010 (fls. 818 a 825).

Da análise dos autos do presente processo, verifica-se que a unidade utilizada para o cálculo do inadimplemento do compromisso de exportar (39,89%) foi JARDAS, conforme os quadros analíticos presentes nas folhas 17 e 18.

[...]

Para ilustrar o exposto acima, segue o cálculo retirado do auto de infração referente Declaração de Importação no 128.390, vinculada ao ato concessório 018-95/435-1, cujos valores se encontram na folha 08 :

[...]

*Portanto, **o nível de inadimplemento de 3,808%, que se obtém a partir da unidade expressa em Kg conforme o campo 23 do ato concessório 018-95/435-1, NÃO foi levado em conta na apuração do crédito tributário.***

Tendo em vista o exposto acima, proponho o encaminhamento deste à EQCOT conforme solicitado à fl. 826 para posterior envio à DRJ.

Desse modo, nesse aspecto, merece parcial provimento o recurso voluntário, para anular parcialmente o lançamento, relacionado ao Ato Concessório nº 018-95/435-1, de modo a considerar apenas o percentual de 3,808% de inadimplência.

Registro de exportação x embarque

A adimplência dos Atos Concessórios 0018-96/078-2, 0018-96/105-3, 0018-96/107-0, 0018-96/199-1, 0018-96/283-1, 0018-96/291-2 e 0018-96/002-5 foi considerada extemporânea, nos seguintes termos:

2.8. Ato Concessário 0018-96/078-2 (folhas 76 a 80)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/08/2013 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por THIAGO MOURA DE ALBUQUERQUE ALVES, Assinado digitalmente em 14/09/2013 por IRENE S OUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 16/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Observação: O registro de exportação 97/0033949-001 (folhas 426 e 427) não está computado no quadro 14 por referir-se a exportação posterior à data de vencimento contratada.

[...]

2.9. Ato Concessório 0018-96/105-3 (folhas 81 a 84)

[...]

Observação: O único RE válido é o de número 9610853676-002 (folhas 438 e 439). Os demais (folhas 428 a 437 e 440 a 445) são extemporâneos, portanto inservíveis para comprovação do regime.

2.10. Ato Concessório 0018-96/107-0 (folhas 85 a 90)

[...]

Observação: Os RE's 97/0185097-001, 97/0185121-001, 97/0185094-001 e 97/0215960-001 (folhas 452, 453 e 456 a 461) apresentam data de embarque posterior ao prazo para efetivação das exportações (29.03.97) e foram, portanto, excluídos da tabela 18.

2.11. Ato Concessório 0018-96/199-1 (folhas 91 a 96)

[...]

Observação: somente três exportações (97/0366323-001, 97/0366617-001 e 97/0454180-001) foram feitas dentro da vigência do ato. As demais (folhas 476 a 497, 500 a 505 e 508 a 511) possuem data de embarque posterior aquele prazo e, por isso, não são válidas.

2.12. Ato Concessório 0018-96/283-1 (folhas 97 a 104)

[...]

Esse contrato está totalmente descumprido porque todas as exportações (folhas 563 a 594) foram feitas após o Prazo concedido (07.09.97). Os impostos suspensos (DI 113589) passam, em consequência, a ser integralmente exigíveis.

2.13. Ato Concessório 0018-96/291-2 (folhas 105 a 111)

[...]

Observação: Os únicos registros de exportação válidos (e, portanto, considerados no quadro 22) são: 97/0645907-001, 96/1041703-001 e 96/0875830-003. Todos os outros correspondem a exportações extemporâneas (vide folhas 597 a 672).

2.14. Ato Concessório 0018-96/353-6 (folhas 112 a 117)

Observação: Somente dois registros de exportação são válidos: 97/1022809- 001 e 97/0901944-001. Os outros, por corresponderem a exportações efetivadas após o prazo de vigência (20.11.97), são inadmissíveis (vide folhas 675 a 678).

O acórdão recorrido ratificou o lançamento, entendendo que os registros de exportação não provam a exportação do produto, para fins de análise da tempestividade da efetivação do compromisso estabelecido no drawback-suspensão.

Na ótica da DRJ, seria necessário a prova do embarque da mercadoria. Leia-se:

Para a comprovação do adimplemento do compromisso assumido em Regime de Drawback, somente serão aceitos Registros de Exportação que foram vinculados ao Drawback na ocasião oportuna, ou seja, na efetivação da exportação, mediante anotação do código de operação específico e indicação do número do Ato Concessório a que se vinculam.

Não há como considerar “exportadas” aquelas mercadorias não embarcadas, portanto, que não deixaram o território nacional.

A impugnante tenta criar um silogismo despropositado, sem qualquer assento na legislação vigente.

Procedeu adequadamente a fiscalização ao considerar extemporâneas as exportações ainda não embarcadas no momento de sua averiguação.

Entretanto, conforme estabelecido no inciso III do art. 35 da Portaria SECEX nº 4, de 11 de junho de 1997, é exigido do contribuinte, para respeitar o drawback-suspensão, o extrato do RE, contendo as informações referentes à averbação do embarque.

Art. 35. São documentos hábeis para a comprovação de operações vinculadas ao Regime de Drawback:

*III - Comprovante de Exportação, devidamente autenticado pela Secretaria da Receita Federal (SRF;), **acompanhado do extrato do Registro de Exportação (RE) contendo as informações referentes à averbação do embarque.***

(...) (grifos não originais)

À luz do artigo acima transcrito, entendo que a averbação do registro de exportação é a data a partir da qual se deve partir para examinar a tempestividade da exportação compromissada no drawback, devendo ser reformado o acórdão quando assentou que somente a partir do embarque da mercadoria é que seria possível considerar adimplido tal regime aduaneiro especial.

Dessa forma, dou provimento ao recurso especial para que a autoridade fiscal de origem analise a tempestividade da exportação, a partir da data do RE, anulando os lançamentos vinculados a exportações efetuadas dentro do prazo a partir do mencionado critério.

Prorrogação do ato concessório

Por outro lado, quanto à validade do Aditivo de Prorrogação do Ato Concessório 0018-97/002-5, emitido pela SECEX, entendo que esta questão se resolve sem entrar no mérito desse ato da SECEX.

É que o acórdão recorrido merece reforma, porque alterou a motivação utilizada pelo auto de infração para desconsiderar a prorrogação do referido ato concessório. A DRJ foi explícita nesse sentido, como se observa da seguinte passagem do Relatório de Fiscalização e do duto Voto:

2.15. Ato Concessório 0018-97/002-5 (folhas 118 a 123)

*O prazo de validade desse incentivo vigorou de 02.01.97 a 02.01.98., o aditivo de prorrogação que se encontra na foha 119 **não tem efeito, posto que emitido após a vigência do contrato.***

A fiscalização entendeu que o Aditivo de Prorrogação, emitido pela SECEX, não tem validade, justamente em virtude dessa data de emissão, que é posterior ao prazo inicialmente determinado como limite para exportações ao amparo do regime especial de Drawback Suspensão.

Entretanto, esse entendimento manifestado pela fiscalização é equivocado.

Em nada afeta a validade do Aditivo o fato de ter sido emitido em data posterior àquela inicialmente determinada como limite para exportações ao amparo do regime especial de Drawback Suspensão. A legislação é clara ao dizer que cabe à SECEX, após análise, conceder a prorrogação solicitada. E só será concedida a prorrogação se, dentre outras exigências, o pedido houver sido apresentado antes do vencimento inicialmente fixado.

O ponto em questão é que o impugnante não solicitou a prorrogação no prazo legal.

Contudo, no entender da jurisprudência dominante do CARF, não é possível alterar a motivação do auto de infração com o intuito de mantê-lo. Observe-se:

CARF 3a. Seção / 3a. Turma da 4a. Câmara / ACÓRDÃO 3403-00.565 em 29/09/2010 PIS ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 1997

EMENTA AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO - NULIDADE - MOTIVAÇÃO DOS FATOS INSUBSISTENTES - PROC JUD DE OUTRO CNPJ-ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS - NECESSIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR - CONTROLE DA LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO.

[...] Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles constantes no ato do lançamento. A alteração da motivação exige a lavratura de novo auto de

infração ou a sua retificação por meio de outro auto de infração.

Publicado no DOU em: 16.02.2011

Por conseguinte, dou provimento ao recurso voluntário para anular os lançamentos vinculados a suposta adimplência intempestiva do Ato Concessório 0018-97/002-5, pela impossibilidade de a DRJ alterar a motivação do lançamento.

Por fim, quanto à multa de ofício, incidente sobre a parte inadimplida do drawback, não há base legal para sua redução, nas circunstâncias dos autos.

Ante o exposto, voto para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário:

a) para que a autoridade fiscal de origem analise a tempestividade da exportação, a partir da data do RE, anulando os lançamentos vinculados a exportações efetuadas dentro do prazo a partir do mencionado critério;

b) para anular parcialmente o lançamento, relacionado ao Ato Concessório nº 018-95/435-1, de modo a considerar apenas o percentual de 3,808% de inadimplência;

c) para anular os lançamentos vinculados à suposta adimplência intempestiva do Ato Concessório 0018-97/002-5, pela impossibilidade de a DRJ alterar a motivação do lançamento.

É como voto.

Thiago Moura de Albuquerque Alves