



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10314.005544/00-70
SESSÃO DE : 10 de agosto de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375
RECURSO Nº : 125.184
RECORRENTE : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL – NORMAS GERAIS –
MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. Não se toma conhecimento de matéria estranha à exigência consubstanciada no lançamento.

Recurso conhecido apenas em parte, em relação à matéria estranha ao litígio.

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA. O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente do regime de drawback é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, cuja contagem só pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador do benefício.

NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES. TAXA SELIC. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhes execução.

Preliminares rejeitadas.

DRAWBACK SUSPENSÃO. O benefício - suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação – somente se aplica à mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, tomar conhecimento, em parte, do recurso, em relação à matéria não litigiosa, vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo e Carlos Henrique Klaser Filho; na parte conhecida, pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros José Lence Carluci, Atalina Rodrigues Alves, Luiz Roberto Domingo e Carlos Henrique Klaser Filho, e por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Lence Carluci, Luiz Roberto Domingo e Carlos Henrique Klaser Filho.

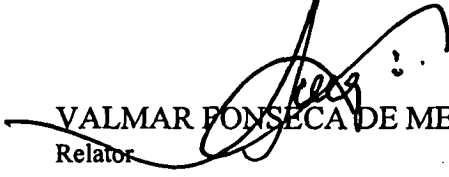
Brasília-DF, em 10 de agosto de 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente



VALMAR FONSECA DE MENEZES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO e JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional. Fez sustentação oral o representante da empresa Dr. Ricardo Krakowiak OAB/SP nº 138192.

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375
RECORRENTE : GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : VALMAR FONSECA DE MENEZES

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

“A empresa acima qualificada através do ato concessório de número 18-93/463-1, efetuou diversas importações na modalidade drawback suspensão.

Findo seu prazo, e prorrogações, o Ato Concessório acima mencionado foi considerado encerrados pela SECEX, após análise documental baseada nas informações prestadas pela interessada.

A fiscalização procedeu à verificação do cumprimento das obrigações fiscais decorrentes do referido Ato Concessório e detectou, em suma, que:

1. Quando da realização da auditoria o contribuinte constatou a existência de Registros de Exportação que não haviam sido lançados no relatório de comprovação. Parte destes registros foi vinculada erroneamente ao ato concessório subsequente de nº 18-95/006-2. Verificou-se a não, inclusão destes registros como comprovação do ato nº 18-95/006-2. Tendo o contribuinte assumido o compromisso de retificar estes registros de exportação, vinculando-os ao ato sob fiscalização, considerou-se justo aceitar a inclusão das novas exportações apresentadas pelo contribuinte;
2. Como o ato fiscalizado foi concedido em termos genéricos, não foi elaborado previamente um laudo técnico unificado demonstrando a utilização dos componentes a serem importados nos produtos a exportar. As informações técnicas fornecidas pelo contribuinte ao Banco do Brasil no transcorrer do ato não puderam ser recuperadas.
3. A pedido da fiscalização, a empresa elaborou laudos técnicos para uma amostra de 45 componentes selecionados pela fiscalização, de modo a incluir os componentes com maior contribuição ao valor das importações. Ressaltou a fiscalização a dificuldade de elaboração dos laudos face ao fato da busca de informações ser feita de forma manual. A

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

maioria dos produtos exportados não se encontrava mais em produção no momento da fiscalização, dificultando assim a obtenção de informações. Os dados dos laudos resultantes foram validados por amostragem, em confronto com documentação técnica apresentada pela empresa.

4. Os componentes selecionados para análise foram relacionados na tabela de fls. 110, juntamente com o saldo não comprovado, apurado pela metodologia descrita às fls. 110 a 112 do relatório.
5. O relatório de comprovação de "drawback" original, indicava uma relação de importações a nacionalizar em seu anexo 2105 totalizando US\$ 147.896,77 na condição "CIF". O saldo não comprovado resultante da análise realizada pela auditoria concluiu pela nacionalização de um saldo não comprovado superior.
6. As exportações que comprovam a utilização dos componentes devem ser posteriores ou, no mínimo, da mesma data das importações. Foram então montadas planilhas incluindo todas as exportações e importações relacionadas a cada um dos 45 componentes selecionados, tomando-se as datas de embarque das exportações e de registro das declarações de importação como referência.
7. Disto resultou um saldo de importações não comprovadas, pois em muitos casos, as exportações ocorreram quando não existia saldo de peças a exportar, sendo portanto inúteis para comprovação.
8. Também, o relatório de comprovação original indicava um saldo a nacionalizar de componentes que não pertencem ao grupo dos 45 selecionados para análise. Estes também foram incluídos no auto e estão relacionados na tabela de fls. 111.

A interessada tomou ciência do Auto de Infração em 29/12/2000 e, inconformada com a exigência, apresentou sua impugnação em 30/01/2001 onde alega:

- 1) O drawback genérico consubstancia um subtipo específico da modalidade suspensão, com peculiaridades próprias, uma das quais consistindo justamente no fato de a comprovação de seu cumprimento se dar mediante a comparação global do custo

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

total da importação com o valor líquido das exportações, nos exatos termos do artigo 9.3 do Comunicado Decex nº 21/97.

- 2) Portanto, tendo sido expressamente reconhecido pela fiscalização que no caso a "*soma do total importado e exportado resulta num saldo nulo a nacionalizar*" (grifo dele), verifica-se a total improcedência dos autos de infração lavrados, tendo em vista que não houve prejuízo algum aos cofres públicos.
- 3) De acordo com a Consolidação das Normas do Regime de Drawback((CND), anexa ao Comunicado DECEX 21/97, o drawback genérico caracteriza-se pela discriminação genérica da mercadoria a importar e o seu respectivo valor e posteriormente, no Título 9 determina que a operação será analisada pelo compromisso global, mediante a comparação do custo total da importação com o valor líquido da exportação.
- 4) É notório que freqüentemente ocorrem atrasos até que produtos importados cheguem efetivamente aos estabelecimentos do importador, por motivos totalmente alheios à sua vontade. Se interrompessem sua linha de produção toda vez que ocorressem tais atrasos, correriam os importadores o risco de não conseguir cumprir seus compromissos de exportação. Assim é que com freqüência, acabam se valendo de insumos anteriormente importados com tributação plena, que têm em estoque, para poder cumprir os compromissos de exportação assumidos.
- 5) Jamais devidos juros moratórios na dimensão pretendida pela autoridade autuante, posto que estão sendo calculados com base em percentual equivalente à taxa SELIC acumulada mensalmente, que não é o índice adequado para tanto.
- 6) Pelo que se infere do parágrafo primeiro do art. 161 do CTN, os juros moratórios têm seu teto fixado em 1% ao mês. Como também, de acordo com o mesmo dispositivo legal, os juros moratórios como acessório do crédito tributário somente podem ter sua taxa fixada por Lei. Se a lei outorga a uma taxa apurada administrativamente a função de referencial da taxa dos juros moratórios, está indiretamente atribuindo à autoridade administrativa, no caso o Banco Central, o poder de fixar a taxa de tais juros. Aliás a taxa SELIC é apurada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

administrativamente, mas gerada no mercado financeiro que será, em última análise, quem determinará, por via oblíqua, a taxa de tais juros.”

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 15/07/1993

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO

COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO. É cabível a cobrança de tributos, multas e juros moratórios quando ocorrer inadimplemento do compromisso de exportação.

VINCULAÇÃO FÍSICA DAS MERCADORIAS – Nos termos da legislação, o produto beneficiado com suspensão do regime deve ser utilizado na mercadoria a ser exportada, mesmo tratando-se de Drawback genérico.

Lançamento Procedente”

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

COMO PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:

- O auto de infração, lavrado em 29/12/2000, foi atingido pela decadência, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional, pois os fatos geradores ocorreram entre 20/05/94 a 02/03/95;
- Ainda que se considere, para análise do prazo decadencial, o artigo 173 do mesmo Código, foi fulminado pela transcurso decadencial o período referente à Declarações de Importação de 1995, pois não se pode contar o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte, como pretende a decisão recorrida.

COMO PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE:

- A aplicação dos juros, com base na taxa SELIC, fere o Código Tributário Nacional, sendo inconstitucional.

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

COMO RAZÕES DE MÉRITO:

- O Drawback Suspensão Genérico consiste numa forma simplificada do regime com o fito de estimular a exportação, com finalidade extrafiscal;
- A recorrente sempre procedeu de acordo com a legislação, cumprindo fielmente o Ato Concessivo do benefício;
- A fiscalização entendeu que no drawback suspensão, necessariamente deve haver identidade física entre o insumo importado e aquele utilizado no produto final posteriormente exportado, desconsiderando, assim, as normas que regem o instituto, que dão amparo ao procedimento da recorrente, conforme disciplina contida na "Consolidação das Normas do Regime de Drawback", anexa ao Comunicado DECEX no. 21/97, em seus títulos 2 e 9;
- Como a comprovação do cumprimento do regime se dá mediante a comparação por valores globais, custo de exportação versus valor líquido da exportação, de modo a inexistir saldo a nacionalizar, não há como prevalecer a autuação;
- Ao interpretar literalmente o artigo 314 do Regulamento Aduaneiro, a fiscalização está restringindo o alcance daquela norma, tanto assim que poderá, no caso do drawback suspensão, haver alteração para outra modalidade, desde que tenha sido utilizada mercadoria idêntica à prevista no Ato Concessório de Drawback original;
- Pela aplicação das normas que regem o drawback suspensão tornam evidente a improcedência dos autos de infração;
- Como é notório, ocorrem atrasos nas importações, por motivos alheios ao importador, que não pode interromper as suas linhas de produção sob pena de não cumprir compromissos de exportação, e causando danos por interrupção de trabalhos dos seus funcionários, motivo pelo qual, com frequência, o importador utiliza insumos do seu estoque para cumprir os tais compromissos, não causando nenhum prejuízo à União;
- O Ato Declaratório COSIT 20/96 reconhece a aplicabilidade do princípio da equivalência, transcrevendo-o;

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

DAS MULTAS APLICADAS:

- As multas aplicadas são improcedentes, na esteira da jurisprudência deste Conselho, citando Acórdãos;

DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA APLICADA:

- Constatou a recorrente que o Fisco , além dos juros cobrados sobre o valor do tributo, está a aplicar a taxa SELIC sobre o valor da multa relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1994; que tal constatação se deu quando dos cálculos feitos para constituição da garantia recursal;
- Verbalmente, obteve a informação do Fisco de que tal procedimento se baseia na Portaria no. 370, de 23/12/1998, que transcreve, e parte;
- Tal atitude da fiscalização não guarda nenhum amparo legal, em que pese a base legal citada na edição daquela Portaria, alegando que os Decretos-Lei 1704/79 e 2.323/87 apenas autorizam a incidência de multa e juros sobre o valor atualizado do tributo ou contribuição;
- É , desta forma, ilegal e inconstitucional aquela Portaria, citando o artigo 59 da Lei 8383/91 e o artigo 61 da Lei 9430/96;
- O procedimento do Fisco só teria sentido no caso de exigência de multa e ou juros isolados – artigo 43 da Lei 9430/96;

DO TERMO INICIAL PARA FLUÊNCIA DOS JUROS DE MORA:

- Só poderiam ser exigidos os juros de mora a contar de 30 dias após o decurso do prazo para realização das exportações.

É o relatório.

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

VOTO

O recurso preenche as condições de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos que:

DO CONHECIMENTO, APENAS EM PARTE, DO RECURSO:

Verifica-se que a alegação de incidência de juros sobre a multa aplicada não consta do lançamento em questão, ou seja, não estão incluídos no auto de infração tais valores, constituindo-se a matéria, pois, em lide estranha a este julgamento.

Sem maiores delongas, voto no sentido de que o recurso seja conhecido apenas em parte, com relação a esta matéria.

DA PARTE CONHECIDA:

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:

Por se revestir da condição de matéria de ordem pública, embora não tenha constado da peça impugnatória, passo a conhecer da alegação recursal de decadência.

Pelo costumeiro brilhantismo do Conselheiro José Luiz Novo Rossari, que analisou a questão concernente a este aspecto, transcrevo, a seguir, voto de sua lavra, no Acórdão no.301-30.537, o qual adoto, como razões de decidir:

“No que concerne à preliminar de decadência argüida pelo recorrente, cumpre observar que o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativamente ao Imposto de Importação, foi objeto de disposição específica do Decreto-lei nº 37/66, na redação que lhe deu o art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, *verbis*:

“Art. 138 – O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único – Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.”

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

A norma é pacífica no sentido de tratar, no caput, da situação de não lançamento do tributo e, em seu parágrafo único, da em que houve o pagamento, relacionada esta última com o art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN). Entendo que, como a hipótese em exame – drawback modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença de tributo pago no despacho aduaneiro de importação, de que trata o parágrafo único acima transcrito, a matéria só poderá ser subsumida no caput do artigo, referente a situações em que não se verificou qualquer pagamento de imposto.

E relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, disposição similar está expressamente prevista no art. 116, inciso II, do Decreto nº 2.637, de 25/6/98, que regulamenta esse imposto, em vigor à época do lançamento, dispositivo esse cuja base legal é o art. 173, inciso I, do CTN.

Dispõe a referida norma regulamentar, *verbis*:

“Art. 116. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I – da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º);

II – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, inciso I); (.....)”

O retrocitado art. 116 do RIPI/98 também não deixa qualquer dúvida quanto ao fato de que o seu inciso II trata de situação em que não se efetivou qualquer antecipação do imposto, remanescendo o inciso I para as situações em que tenha ocorrido tal antecipação.

Entendo que, como a hipótese em exame – drawback modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença do imposto, porque não foi efetuado qualquer pagamento, a matéria ser subsumida no art. 173, inciso I, do CTN, que trata de situação distinta da de homologação de pagamento, esta referida nos arts. 150, § 4º do CTN e 116, inciso I, do Decreto nº 2.637/98.

A regra que dispõe quanto à efetiva ocorrência de antecipação do imposto para que o lançamento possa enquadrar-se na hipótese de homologação acima referida, encontra-se explicitada com a devida propriedade e clareza nos Embargos de Divergência em Recurso Especial 101.407-SP – Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (D.J de 8/5/2000), de lavra do eminente Ministro Ari Pargendler, *verbis*:

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos. (destaquei)

Sob essa mesma ótica destaca-se o Acórdão nº 202-13544 do Segundo Conselho de Contribuintes (Sessão de 22/1/2002 – DOU de 15/10/2002, p. 33), *verbis*:

"(...) COFINS – DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. STJ REsp. nº 199560/SP (98/00988482-8) (...) Recurso a que se nega provimento."

Tal entendimento foi adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata do Acórdão nº CSRF/02-01.024, em Sessão de 21/6/2001 (DOU de 30/10/2002, p. 63), *verbis*:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PASEP – DECADÊNCIA – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário, nos casos em que não houve a antecipação do pagamento, rege-se pelo art. 173 do Código Tributário Nacional, hipótese em que o prazo de decadência corre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado. Recurso provido em parte"

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

Na hipótese, trata-se de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, em que a Fazenda Nacional só poderá agir após ter conhecimento, de parte do órgão administrador do benefício, no caso, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Relatório de Comprovação de Drawback que demonstre o cumprimento ou não do compromisso assumido. Vale dizer, o crédito tributário correspondente só poderá ser exigido do beneficiário do regime se inadimplido o compromisso de exportação por ele assumido, fato que somente poderá ser do conhecimento do Fisco após a manifestação do órgão concedente e administrador do benefício.

Em sendo assim, o prazo de cinco anos para o fisco exercer a ação de exigência do imposto é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, com o qual, aliás, o art. 138 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, dispõe no mesmo sentido quando a exigência também disser respeito ao Imposto de Importação.

A alegação do recorrente, de que o prazo decadencial tem início com a data do fato gerador da obrigação tributária - no caso, o desembaraço aduaneiro -, não guarda qualquer compatibilidade com a legislação pertinente, nem com ela é razoável, visto não haver como o Fisco agir enquanto estiverem se desenvolvendo as operações pertinentes ao benefício, inclusive eventuais alterações solicitadas pela beneficiária e aceitas por seu órgão administrador.

Decisões emanadas deste Colegiado propugnam por esse entendimento, como se vê pela farta jurisprudência sobre a matéria, objeto dos tão bem formulados Acórdãos nºs. 302-33.389 (DOU 24/2/99, p. 87), relator Ricardo Luz de Barros Barreto e 303-27.807 (DOU de 24/3/97, p. 5737), relatora Sandra Maria Faroni, que determina a aplicação, no caso, da regra expressa no art. 173, inciso I, do CTN, *verbis*:

"DECADÊNCIA – DRAWBACK SUSPENSÃO.

O termo a quo para contagem do prazo decadencial, a ser considerado no regime drawback suspensão, deve ser aquele correspondente ao término do regime, pois impossibilitada a fiscalização de exigir tributo não recolhido no momento do desembaraço, por consequência do regime drawback suspensão e diante da possibilidade do compromisso assumido ser cumprido e tempestivamente. Recurso negado." (Ac. 302-33.389)

"EMPRESA BENEFICIÁRIA DE PROGRAMA BEFIEX.

Decadência. Somente com a comunicação do órgão administrador do programa à SRF, pode esta iniciar a atividade verificadora para fins de lançamento, caracterizando-se esse fato como concretizador do seu direito para fins de contagem do prazo decadencial previsto no parágrafo 1 (sic) do art. 173 do CTN. Recurso não provido." (Ac. 303-27.807)

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

No mesmo sentido o Acórdão nº 301-29.984 em processo de minha relatoria (Sessão de 17/10/2001), cuja ementa dispôs, *verbis*:

"DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente do regime de drawback é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, cuja contagem só pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador do benefício. (.....) Recurso parcialmente provido".

À vista do que aqui se expôs, não vejo como subsistir a alegação da recorrente no sentido de ser incluído o regime de drawback nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN, de forma a que o prazo de decadência seja contado a partir da data do registro da declaração de importação.

Com efeito, e apenas a título exemplificativo, a vigorar tal interpretação, jamais seria possível ao Fisco o lançamento decorrente de inadimplemento de compromissos de drawback nos casos de aplicação desse regime aduaneiro especial para a importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando for concedido o prazo de suspensão de cinco anos, como facultado pelo art. 250, § 4º, do Regulamento Aduaneiro/85, vigente à época (norma que, no Regulamento atual, está indicada no art. 340 do Decreto nº 4.543, de 26/12/2002), tendo em vista que o prazo de exportação seria o mesmo do de decadência. Nesse caso, no momento em que fosse atingido o prazo para o cumprimento do compromisso de exportação, e diligenciasse o Fisco para a exigência do crédito tributário devido, já teria ocorrido a decadência, pelos prazos idênticos.

E apenas para argumentar, a valer a interpretação de que nos casos de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, a contagem do prazo de decadência iniciar-se-ia com a data do registro da declaração de importação, o Fisco teria, então, que exercer a sua atividade de lançamento já no momento do despacho aduaneiro.

Tal procedimento seria absurdo e, com razão, poderia ser argüida pelos contribuintes a prática de arbitrariedade ou, até, o excesso de exação (§ 1º do art. 316 do Código Penal, com a redação dada pelo art. 20 da Lei nº 8.137/90), tendo em vista ser totalmente descabida a exigência dos tributos enquanto se estiver desenvolvendo o processo de importação dos insumos e de exportação dos produtos obtidos, razão de ser do regime de drawback na modalidade de suspensão. E a observação é plenamente válida porque o crime de excesso de exação pode acontecer sob diversas formas, compreendendo tanto, de forma expressa, a exigência de tributo que o agente sabe ser indevido, como também, e aí de forma implícita, a exigência de tributo que sabe-se ser, naquele momento, indevido.

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

Isso sem falar nos reflexos de tal lançamento, como, por exemplo: a impossibilidade de impugnação da exigência no prazo de lei, pelo óbvio desconhecimento dos eventos futuros; a também óbvia impossibilidade da exigência de quaisquer penalidades por parte do Fisco, tendo em vista inexistir inadimplência do programa no momento do despacho (por não ter ainda ocorrido falta de pagamento de tributos no prazo previsto no parágrafo único do art. 319 do Regulamento Aduaneiro/85, a ocorrer após o vencimento do drawback); a existência de custos processuais imensamente mais dispendiosos para o contribuinte, visto que o lançamento teria que ser efetuado pela totalidade dos tributos, não sendo consideradas as exportações que somente no futuro seriam processadas etc.

Tais motivos demonstram, à saciedade, a ilogicidade do lançamento por ocasião do despacho aduaneiro ou enquanto estiver se desenvolvendo o programa de exportação.

E se ilógica é a exigência dos tributos por ocasião do despacho aduaneiro de mercadorias às quais se aplique o regime de drawback, ou durante o prazo de exportação, outro não pode ser o procedimento fiscal que não o de drawback início à exigência tributária após se ter desenvolvido o programa de exportação e a Secretaria da Receita Federal ter sido informada, pelo órgão concedente do benefício, sobre o cumprimento ou não do compromisso assumido pelo beneficiário. E essa hipótese leva, invariavelmente, para a situação expressamente prevista no art. 173, inciso I, do CTN e no art. 116, inciso II, do Decreto nº 2.637/98.

Nesse sentido e em conformidade com a legislação citada, já assim se explicitava o Parecer Normativo nº 9/84 da Coordenação do Sistema de Tributação (DOU de 4/5/84) que, ao tratar de caso análogo, assim se pronunciou, *verbis*:

"9. Considerando que nos casos de isenção sujeita a condição resolutiva, a obrigação tributária, ao contrário, nasce sujeita a condição suspensiva, é de se concluir que, verificado o descumprimento, por parte dos beneficiários dos incentivos fiscais em foco, das condições estipuladas pelo Ministério da Indústria e do Comércio (art. 2º do Decreto-lei nº 1.137/70), exsurge, nesta data e só então, para a Fazenda Pública, o direito de efetuar o lançamento dos tributos decorrentes das obrigações tributárias que, antes, se conceituavam como condicionais.

10. Para o fim previsto no art. 173 do CTN, o prazo decadencial de cinco anos será contado a partir da data em que o CDI der conhecimento às partes interessadas - contribuinte e Secretaria da Receita Federal - do ato revogatório dos incentivos fiscais."
(destaquei)

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

Finalmente, consentâneo com essa interpretação, o Parecer Cosit nº 53, de 22/7/99, tratou especificamente da matéria, explicitando, *verbis*:

“DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. CONTAGEM DE PRAZO.

O termo inicial para contagem do prazo decadencial no regime de drawback, modalidade de suspensão, será o 1º dia do ano seguinte ao do recebimento do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela Secex e encaminhado à SRF, para cientificação quanto ao inadimplemento do compromisso de exportação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172/1966, art. 173; art. 138 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei nº 2.472/1988”

(..)

Assim, somente após as datas acima citadas, relativas aos relatórios finais, poderia a SRF agir para cobrar os impostos decorrentes do inadimplemento do compromisso; antes não, porque o prazo estava correndo apenas para que o sujeito passivo satisfizesse as obrigações compromissadas. De acordo com o disposto na legislação referida (Lei nº 5.172/66, art. 173, I, Decreto-lei nº 37/66, art. 138, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, e Decreto nº 2.637/98, art. 116, II), somente a partir daquelas datas poderia a SRF agir e, portanto, somente aí poderia tornar exigível o tributo.”

No caso ora em exame, o relatório final emitido pelo Banco do Brasil se deu em 05/09/2000 (fl. 123). Assim, somente em 1º/1/01 começou a fluir o prazo de decadência, o qual viria a expirar em 31/12/2005. Como o Auto de Infração foi objeto da devida ciência em 29/12/2000, não há que se falar em decadência.

Rejeito, pois, a preliminar de decadência.

DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC:

Já se constitui em jurisprudência pacífica deste Colegiado que não se insere em sua competência o julgamento da validade ou não de dispositivo legais vigentes, bem como de a constitucionalidade ou não dos mesmos. A exigência questionada foi aplicada em virtude dos dispositivos legais discriminados no próprio auto de infração, razão por que não cabe a este Colegiado questioná-los, mas apenas garantir-lhes plena eficácia.

A declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III 'b', da Carta Magna.

Neste mesmo sentido, dispõe o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em decisão de processo de consulta:

"5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.

5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo hic et nunc, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, par. 1º e 103, I e VI)."

Não há, portanto, como se apreciar o mérito nem a constitucionalidade da exação, cujo campo de discussão eleito pela recorrente é adstrito ao âmbito de competência do Poder Judiciário.

Rejeito, pois, a preliminar de inconstitucionalidade.

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

DO MÉRITO:

DO DRAWBACK SUSPENSÃO GENÉRICO E CONDIÇÕES DO
SEU CUMPRIMENTO:

Neste aspecto, nenhum reparo merece ter a decisão recorrida, com a qual integralmente concordo. Senão, vejamos:

O “drawback suspensão” está previsto no artigo 314 do Regulamento Aduaneiro, que, claramente, estabelece vinculação entre o insumo importado e a mercadoria exportada, como se depreende da sua leitura:

“I – suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;”

Também, no mesmo sentido, dispõe o artigo 315 do RA:

“Art. 315 – O benefício do drawback poderá ser concedido:

I – à mercadoria importada para beneficiamento no País e posterior exportação;

II – à mercadoria – matéria-prima, produto semi-elaborado ou acabado – utilizada na fabricação de outra exportada, ou a exportar;

III – à peça, parte, aparelho e máquina complementar de aparelho, máquina, veículo ou equipamento exportado ou a exportar;

(...)”.

A determinação legal estabelece, sem sombra de dúvidas que a própria mercadoria importada deve ser exportada após o beneficiamento ou ter sido utilizada como insumo de outra a ser exportada.

A Portaria SECEX nº 04, de 11 de junho de 1997, em seu artigo 21, novamente repete a mesma inteligência da Legislação :

“Art. 21 – O Regime de Drawback, modalidade suspensão, condiciona a empresa beneficiária ao adimplemento do compromisso de exportar, no prazo estipulado no Ato Concessório de Drawback, produtos na quantidade e valor determinados, em

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

cujo processo de industrialização serão utilizadas as mercadorias a importar ao amparo do Regime.”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 111, dispõe que:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Em que pesem as brilhantes argumentações da recorrente, não há como se entender que haja outra vertente de interpretação, senão a literal, por expressa determinação do próprio CTN.

Quanto ao fato da peculiaridade do drawback suspensão genérico, nos termos do Comunicado DECEX 21/97, trata-se de benefício da modalidade suspensão, apenas com a característica de que se torna possível a discriminação genérica da mercadoria a ser importada e seu valor, estabelecendo que a operação será analisada pelo compromisso global, mediante a comparação do custo total da importação com o valor líquido da exportação.

Na auditoria fiscal ora em exame, foi adotado este mesmo critério, conforme se denota da leitura do Relatório Fiscal de fl. 109, apenas levando em conta parte dos componentes objeto do benefício – 45 itens – levando-se em conta as datas de importação dos mesmos, com a consideração de que somente poderiam ser considerados como insumos importados utilizados nos produtos exportados aqueles cuja exportação tenha se dado posteriormente à sua importação, ou, no mínimo, na mesma data da sua importação. Tal metodologia leva à aferição dos produtos que tenham sido fabricados com insumos de origem diversa dos importados, visto que não se pode admitir que determinado insumo, que sequer foi ainda importado, já tenha sido incorporado a determinado produto que esteja sendo exportado; seria o absurdo da exportação ocorrer anteriormente à importação.

Tal procedimento denota, como disposto naquele relatório, que a fiscalização considerou que se faz necessária, para o gozo do benefício, a vinculação física entre insumos importados e produtos a exportar.

Neste ponto se estabelece, na verdade, a lide, visto que a recorrente entende que, na falta de insumos a serem utilizados nos produtos, por atrasos e contingências alheias à vontade da mesma, poderia ela se valer dos seus insumos

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

estocados para não descumprir os seus compromissos internacionais assumidos, enquanto que o Fisco entende de modo diverso, quando subordina a aplicação do benefício à utilização efetiva dos insumos efetivamente importados.

Se este Colegiado entender que tal atitude da recorrente está contemplada pela Legislação, dá-se provimento ao recurso. Ou seja, em tal hipótese, a recorrente, para honrar os seus compromissos perante os seus clientes estrangeiros, não estaria descumprindo os compromissos assumidos perante a União Federal, mas apenas se utilizando de faculdade legal.

Em caso contrário, a recorrente estaria descumprindo seus compromissos com o Estado Brasileiro, ferindo a Legislação, para não deixar de atender aos seus clientes.

Observe-se que quanto ao fato de que houve utilização de insumos do estoque da recorrente, efetivamente não correspondentes àqueles importados, não se estabelece a lide, visto que a recorrente afirma, textualmente, ser sua conduta costumeira, além de não ter questionado o método utilizado pela Fiscalização.

Concordando com a decisão recorrida, entendo que a interpretação dos dispositivos legais, para fins de concessão do benefício, deve ser literal, por estrita determinação do Código Tributário Nacional.

O fato de que o drawback genérico permite a avaliação do cumprimento compromisso pela comparação entre o custo total dos insumos importados e valor líquido da exportação não quer dizer que, tendo sido verificada a real utilização de outras mercadorias que não aquelas objeto do regime concedido, tal comparação se sobreponha ao determinado pela Legislação.

Se não restasse comprovado tal hipótese nos autos e , pela comparação mencionada não houvesse saldo a nacionalizar, poderíamos entender como cumprido o compromisso assumido perante o Fisco.

Como bem observa a decisão recorrida, “a inobservância dessa diretriz implica na possibilidade de os produtos exportados terem sido produzidos com insumos nacionais, com sobras de importações anteriores objeto de Drawback já comprovados ou inadimplidos (que deveriam ter sido objeto de nacionalização), com insumos transferidos irregularmente de outras empresas ou, mesmo, com insumos irregularmente introduzidos no País”.

No entanto, apenas para ressaltar, observe-se que o próprio relatório de comprovação emitido pelo Banco do Brasil já apontava saldo de importações a nacionalizar, conforme consta da fl. 111.

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

DAS MULTAS APLICADAS:

As multas aplicadas são decorrentes da Legislação aplicável, no caso a Lei 9.430/96, especificamente por força dos seus artigos 44 e 45, nos quais se enquadra perfeitamente a conduta da recorrente. Por outro lado, nos termos do que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Agiu, pois, corretamente e nos estritos deveres legais, o Fisco, ao aplicar a multa de ofício.

Como é cediço, não há nenhuma vinculação legal entre as decisões do Conselho de Contribuintes, no seu dever de julgar, e o dever funcional da autoridade fiscal, ao proceder ao lançamento do tributo devido.

Assim, a simples menção de jurisprudência desta Corte não invalida o lançamento procedido com a devida observância das normas legais.

DO TERMO INICIAL PARA COBRANÇA DOS JUROS DE MORA:

Sobre os juros de mora a serem cobrados, dispõe o artigo 161 do Código Tributário Nacional:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."

(...)"

Neste ponto, vale ressaltar que o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto de Importação deve ocorrer na ocasião do registro da declaração de importação, por força do disposto nos artigos 106 e 242 do Regulamento Aduaneiro.

Assim, obviamente, os juros de mora começam a fluir a partir daquela data.

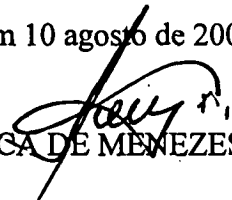
Diante de todo o exposto, voto no sentido de não conhecer, em parte, o recurso, em relação à matéria estranha à lide, e, na parte conhecida, rejeitar as

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.184
ACÓRDÃO Nº : 301-31.375

preliminares de decadência e de inconstitucionalidade, para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 agosto de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator