



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

**Processo n°** 10314.012598/2008-65  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-004.415 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de março de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - II/IPI - DRAWBACK SUSPENSÃO  
**Recorrente** TELVENT BRASIL S/A (KAPSCH TRAFFICCOM CONTROLE DE TRAFEGO E DE TRANSPORTES DO BRASIL LTDA.)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Exercício: 2002, 2003

**DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.**

O termo inicial do prazo decadencial somente surge com o primeiro dia do exercício seguinte ao término do prazo de validade do Ato Concessório, acrescido de 30 dias, se a exportação estiver dentro de uma das condições de fruição do Regime.

**DRAWBACK SUSPENSÃO. ANULAÇÃO DE ATO CONCESSÓRIO.**

A competência para deliberar sobre a declaração de nulidade de ato concessório de drawback suspensão é do mesmo órgão encarregado de analisar o pedido para sua expedição: a Secretaria de Comércio Exterior. Não cabe à RFB manifestar-se em sentido contrário, pois estaria invadindo competência atribuída a outro órgão público, mas sim, efetuar o lançamento dos tributos e demais acréscimos correspondentes.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, André Henrique Lemos, Felon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Renato Vieira de Ávila (Suplente) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida (fls.<sup>1</sup> 1286/1290), o qual passo a transcrever:

“Trata-se de **auto de infração** (fls.02 a 40), com **Relatório Fiscal** à fls. 41 a 49, notificado pessoalmente ao contribuinte em 11/11/2008 (fls.05, 23 e 40), lavrado em face de **declaração de nulidade, pelo órgão expedidor, de Ato Concessório de Drawback Suspensão para Fornecimento no Mercado Interno** (Lei nº 8.032/90, art. 5º), no valor total igual a R\$ 2.856.737,18, assim distribuído:

- a) Imposto de Importação, juros de mora e multa de ofício: R\$ 1.585.483,58.
- b) IPI – vinculado, juros de mora e multa de ofício: R\$ 1.271.253,60.

A ação fiscal teve início a partir de expediente lavrado pela DIANA, da 08ª Região Fiscal, comunicando a **declaração de nulidade do Ato Concessório de Drawback nº 20020126557**, efetuado pela Decex, nos autos do processo administrativo nº 52500.000431/2006-32 (fls. 93 a 649), com **efeito retroativo à data de sua expedição**.

Observa-se que mencionado AC foi expedido em **05/11/2002**, com data de validade igual a **03/06/2003**.

Da decisão pela nulidade do mencionado AC, o interessado **recorreu** (fls. 579 a 587), mas não obteve êxito, no que tange a eventual reconsideração da autoridade julgadora a quo, num primeiro momento, segundo se constata a partir da Decisão nº 334/DECEX-2007, de **24/05/2007** (fls. 588).

Com base nas conclusões da NOTA/MDIC/CONJUR/DLP/Nº 0198-1.5/2007 (fls.593 a 595), foi proferida a Decisão nº 414/DECEX-2007, de **19/06/2007** (fls.598 a 599), ratificando a decisão que não reconsiderou a decisão pela nulidade do AC versado no p.p., re-expedindo os autos ao setor encarregado da consultoria jurídica daquele órgão.

Em vista disso, o recurso administrativo outrora interposto foi analisado em sede de segunda instância que, no caso, foi a Secex, que não deu provimento ao seu recurso (Decisão nº 20/SECEX de **06/07/2007**) (fls. 611), mantendo a decisão que declarou a nulidade do AC, com efeito ex tunc, considerando o PARECER/MDIC/CONJUR/DLP/ 0549-1.5/2007, de **29/06/2007** (fls. 602 a 610).

Em **20/07/2007**, o interessado interpôs **novo recurso administrativo** (fls.619 a 627), tendo sido analisado pela Decisão nº 25/SECEX de 26/07/2007 (fls.628), que manteve o mesmo entendimento – pela nulidade do AC.

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

Às fls.634 a 642, encontra-se o PARECER/MDIC/CONJUR/DLP/ 0664-1.5/2007, de **03/08/2007**, que opinou pelo encaminhamento dos autos ao Gabinete do MDIC, com entendimento de que o AC em tela não atendia aos requisitos legais para sua concessão, uma vez que a licitação internacional não tinha sido realizada por entidade sujeita aos termos da Lei nº 8.666/93, muito menos houve previsão no edital de licitação de que haveria fruição do Regime de Drawback.

Sendo assim, em **09/08/2007**, por decisão acostada à fls. 643, da lavra do então Ministro de Estado, Interino, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, foi mantida a **decisão pela nulidade do Ato Concessório** supra-citado.

A **fiscalização** apontou que, durante o procedimento apuratório, houve alteração na legislação de regência, a partir da Medida Provisória nº 418/2008, convertida na Lei nº 11.732/2008, cujo art. 3º dispunha:

Art. 3º Para efeito de interpretação do art. 5º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, **licitação internacional** é aquela promovida tanto por pessoas jurídicas de direito público como por pessoas jurídicas de direito privado do setor público e do setor privado.

§1º Na licitação internacional de que trata o caput deste artigo, as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado do setor público deverão observar as normas e procedimentos previstos na legislação específica, e as pessoas jurídicas de direito privado do setor privado, as normas e procedimentos das entidades financiadoras.

§2º (VETADO)

§3º Na ausência de normas e procedimentos específicos das entidades financiadoras, as pessoas jurídicas de direito privado do setor privado observarão aqueles previstos na legislação brasileira, no que couber.

§4º (VETADO)

§5º O Poder Executivo regulamentará, por Decreto, no prazo de 60 (sessenta) dias contados da entrada em vigor da Medida Provisória no 418, de 14 de fevereiro de 2008, as normas e procedimentos específicos a serem observados nas licitações internacionais promovidas por pessoas jurídicas de direito privado do setor privado a partir de 1º de maio de 2008, nos termos do caput e parágrafos deste artigo, sem prejuízo da validade das licitações internacionais promovidas por pessoas jurídicas de direito privado até esta data.

Vale observar, desde já, que o art.10, da Lei nº 11.732/2008, c/c art.106 – I, do CTN, conferia sentido expressamente interpretativo ao seu art.3º:

Lei nº 11.732/2008.

Art. 10. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, observado, quanto ao caput do art. 3º desta Lei, o disposto no inciso I do caput do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

**A Secex foi oficiada pela fiscalização, para aferir se houve alguma alteração nas decisões** proferidas nos autos do processo 52500.000431/2006-32, em face das novas disposições legais.

Como **não obteve resposta**, deu-se seguimento ao processo de apuração do quantum debeatur vinculado ao Ato Concessório anulado, lavrando-se o auto de infração ora combatido.

Quanto ao **período decadencial**, a autoridade autuante citou que a deflagração desse prazo somente tem início, em sede do Regime Aduaneiro Especial de Drawback Suspensão, após o término de validade do Ato Concessório respectivo e, como não houve pagamento de qualquer parcela de tributos, deveria ser contado esse prazo nos termos do art.173 – I, do CTN, ou seja, **a partir do primeiro dia do exercício seguinte à data final de validade do AC** (fls.46, último parágrafo).

No que tange às **Declarações de Importação** vinculadas ao Ato Concessório então anulado, temos a seguinte tabela (extraída dos dados constantes na tabela de fls.48, bem como a partir dos dados presentes no auto de infração):

DI	Registro	Desembaraço
02/0978404-5	04/11/2002	04/11/2002
02/1061726-2	29/11/2002	29/11/2002
02/1103505-4	12/12/2002	12/12/2002
03/0336775-4	23/04/2003	23/04/2003
03/0394583-9	12/05/2003	12/05/2003
0310336775-4	23/04/2003	23/04/2003

Em **10/12/2008**, o contribuinte apresentou sua **impugnação** (fls.653 a 677), tendo alegado, em síntese:

#### **I. Em sede preliminar:**

**a)** que o uso do instrumento “auto de infração” somente tem lugar quando há efetiva prática de infração prevista na legislação, sendo que no caso em questão houve **mudança de interpretação dos critérios jurídicos relativos ao Regime de Drawback** para fornecimento no mercado interno, que ensejaram a “cassação” do Ato Concessório, o que levaria ao entendimento de que o **auto de infração** combatido seria **nulo**;

**b)** que estariam atingidos pela **decadência** os fatos geradores ocorridos durante o **ano de 2002**;

#### **II. Quanto ao mérito:**

**c)** que houve **mudança de critério jurídico que embasou a expedição do Ato Concessório de Drawback nº 20020126557**, sendo inconstitucional o novo entendimento, aplicado pelas autoridades vinculadas ao MDIC e, por isso, seria impossível um lançamento decorrente do novo critério jurídico;

**d)** que o art. 3º, da Lei nº 11.732/2008, deveria ser utilizado no presente caso, contra a “revogação” do mencionado Ato Concessório;

**e)** que, por força do **art. 100, do CTN, a multa de ofício (75%) e os juros de mora seriam inexigíveis**, haja vista que, à época de expedição do AC, com fundamento no art. 5º, da Lei nº 8.032/90, era prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas que o sentido de **“licitação**

**internacional” poderia ser promovida por qualquer entidade mercantil,** inclusive sociedades da iniciativa privada concessionárias de serviço público, independentemente de estarem sujeitas aos ditames da Lei nº 8.666/93, bem como era irrelevante a previsão no Edital de Licitação da fruição do benefício fiscal em questão;

**f) que não seria cabível a aplicação da Taxa Selic.**

Nos pedidos formulados, demandou pelo cancelamento do débito lançado, pela juntada posterior de documentos e/ou conversão do julgamento em diligência, se for necessário para elucidação da verdade real.

É o relatório.” (grifei)

A **decisão de primeira instância**, proferida em 01/06/2016 (fls. 1285/1306), foi pela improcedência da impugnação, em decisão cuja ementa abaixo transcreve-se:

*ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003*

*AUTO DE INFRAÇÃO.*

*O auto de infração é instrumento adequado para veicular a cobrança de tributos e demais acréscimos legais, nos termos do art.10, do Decreto nº 70.235/72. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Somente pode ser reconhecido que o lançamento está eivado de nulidade nos termos do art.59 - caput, do Decreto nº 70235/72, observado, ainda, o conteúdo do art.60, do mesmo diploma. VEDAÇÃO DE APRECIÇÃO DE OFENSA À CONSTITUIÇÃO. No âmbito do processo administrativo fiscal federal, o órgão de julgamento não pode afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses aventadas pelo §6º, do art.26-A, do Decreto nº 70.235/72. DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA. O termo inicial do prazo decadencial somente surge com o primeiro dia do exercício seguinte ao término do prazo de validade do Ato Concessório, acrescido de 30 dias, se a exportação estiver dentro de uma das condições de fruição do Regime. ANULAÇÃO DE ATO CONCESSÓRIO. DRAWBACK SUSPENSÃO. A competência para deliberar sobre a declaração de nulidade de ato concessório de drawback suspensão é do mesmo órgão encarregado de analisar o pedido para sua expedição: a Secretaria de Comércio Exterior. Não cabe à RFB manifestar-se em sentido contrário, pois estaria invadindo competência atribuída a outro órgão público, mas sim, efetuar o lançamento dos tributos e demais acréscimos correspondentes. PRÁTICA REITERADA. A alegação, em sede de julgamento, de prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas não pode abranger atos praticados por outro órgão, competente para deliberar sobre Ato Concessório de Drawback Suspensão, pois seria expedida manifestação sobre matéria desprovida de competência legal. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Desde de 01/04/1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela RFB são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. PRECLUSÃO NA PRODUÇÃO DE PROVAS. Ressalvados os estreitos*

*limites das alíneas do §4º, do art.16, do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve, necessariamente, ser apresentada com a impugnação, não sendo possível a produção posterior de provas admitidas em Direito. PRECLUSÃO PARA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS. Se o impugnante pretende que diligências ou perícias sejam providenciadas, essa solicitação deve vir acompanhada dos motivos que as justifiquem, acompanhada dos quesitos relativos aos exames desejados, bem como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito, a teor do art.16 - IV, do Decreto nº 70.235/72, regulamentado pelos arts.36 e 57 - IV c/c §1º, do Decreto nº 7.574/2011*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Após ciência ao acórdão de primeira instância (Termo à fl. 1312), em 09/06/2016, apresentou o **recurso voluntário** de fls. 1340/1363, em 11/07/2016, em essência, reiterando a argumentação expressa na impugnação; aduzindo, nulidade da decisão recorrida, em razão da ausência de exame dos argumentos de mérito trazidos na Impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

O recurso apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

## **NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA**

Alega a recorrente que a decisão recorrida seria nula, em razão de cerceamento do direito de defesa, **por** não ter apreciado, no mérito, todos argumentos expostos na sua impugnação, deixando de examinar e se manifestar a respeito de questões, sob justificativa de ser de competência de outro órgão (DECEX), vinculado ao Ministério do Desenvolvimento; e tampouco analisando a Lei nº 11.732/08, conversão da MP nº 418/08, que teria convalidado o critério jurídico que fundamentou o ato concessório de drawback fornecimento no mercado interno, a despeito de ter intimado a SECEX para se manifestar a esse respeito.

Aponta, ainda, o ADI RFB nº 12/07, que respaldaria seu entendimento sobre ser possível a manifestação da Receita Federal a respeito do que chama de 'mérito' do regime aduaneiro de drawback para fornecimento do mercado interno e das condições e requisitos a serem atendidos, conforme estabelecido pelo art. 3º, da Portaria MEFP nº 594/92.

Notar que a alegação diz respeito ao próprio mérito do ato concessório e possíveis implicações da Lei nº 11.732/08, conversão da MP nº 418/08, no ato concessório, expedido e anulado pelo competente órgão (DECEX), vinculado ao Ministério do Desenvolvimento.

Destaca a recorrente que não pretende ver declarada a validade do ato concessório anulado, mas apenas que seja examinado que as condições e requisitos foram atendidos, não existindo nenhuma violação à legislação do drawback. Aduz que, diante da convalidação dos critérios jurídicos que teriam motivado a anulação do **ato concessório nº 20020126557**, não existe razão para aprovação prévia da SECEX (Ministério do Desenvolvimento), devendo a alteração legislativa ser aplicada diretamente pela RFB (Ministério da Fazenda), já que a Lei nº 11.732/08, conversão da MP nº 418/08, não traz qualquer condição, apontando o acórdão nº 3201-001.816, de 12/11/04, que respaldaria seu entendimento.

Quanto a decisão recorrida ser nula **por** ter realizado análise parcial da impugnação, entendo que, ainda que não tenha abordado todas arguições realizadas, teve suficiente fundamentação e apontou de forma clara o motivo do não provimento à impugnação.

Concluiu a decisão recorrida pela procedência do lançamento de ofício, entendendo: "*Assim, uma vez declarada, pela Secex/Decex, a nulidade de um determinado Ato Concessório, não pode a RFB deixar de efetuar o lançamento dos tributos e demais acréscimos pertinentes, observando, somente, o período decadencial, devendo ser **negado provimento a qualquer pretensão do impugnante para rediscutir nesta esfera de julgamento (tributário/aduaneiro) o que já restou assentado em processo administrativo regular do qual, certamente, teve oportunidade para exercer o contraditório e a ampla defesa.***" (fls. 1296).

Notar que não houve omissão na decisão recorrida quanto às questões envolvendo o mérito do ato concessório, seja sob o prisma do exame de condições e requisitos, seja sob a nova ótica da Lei nº 11.732/08, manifestou-se expressamente o juízo administrativo recorrido, negando provimento a qualquer pretensão do impugnante para rediscutir nesta esfera de julgamento (tributário/aduaneiro) o que já restou assentado em processo administrativo regular de **declaração de nulidade do Ato Concessório de Drawback nº 20020126557**, efetuado pela Decex, nos autos de nº 52500.000431/2006-32 (fls. 93/649);

Portanto, houve mesmo negativa expressa de rediscussão do que foi chamado de 'mérito' do regime aduaneiro de drawback para fornecimento do mercado interno e questões conexas, não havendo porque o julgador contrapor os argumentos postos sobre matéria que entendeu já existir manifestação administrativa definitiva, por autoridade competente.

O que não poderia existir é a lacuna na conclusão da lide, vale dizer, quando o julgador deveria ter decidido determinada questão e não o fez; e não quanto à análise dos argumentos fáticos e jurídicos das partes, para contraditá-los ou acolhê-los, ainda mais, quando o julgador administrativo já apontou expressamente as razões que entende impeditivas à rediscussão da matéria, na esfera de julgamento tributário/aduaneiro, indicando a fundamentação adequada ao deslinde da controvérsia.

Além de tudo isso, como aponta a recorrente, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59, do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 59. São nulos:*

*I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa, tendo em vista que a decisão recorrida motivou de forma concreta a razão do não provimento à impugnação, não ficando caracterizado qualquer prejuízo à defesa do recorrente, na manifestação do órgão julgador tributário/aduaneiro, no sentido de entender definitiva a palavra do órgão administrativo competente para concessão do benefício de drawback suspensão, o qual passa-se a analisar junto com o mérito da tributação, não configurada qualquer causa preliminar de nulidade.

## DECADÊNCIA

Quanto à controvérsia inicialmente estabelecida, sobre o **termo inicial de contagem do prazo decadencial**, entendo, há de se promover o cotejo da **legislação de regência de cada tributo, sujeito ao lançamento por homologação**, com as regras hermenêuticas do Código Tributário Nacional - CTN, dependente da **existência (150, § 4º) ou inexistência (173, I) de pagamento antecipado**, consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, no julgamento do **REsp nº 973.733/SC**, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, do art. 543-C, do CPC/73, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do §2º, do art. 62, do RICARF/2015.

### **RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)**

*EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos*

nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativamente ao **Imposto de Importação - II**, foi objeto de disposição específica do **Decreto-lei nº 37, de 18/11/1966**, na redação que lhe deu o art. 1º, do **Decreto-lei nº 2.472, de 01/09/1988**, tratando, no *caput*, da situação de não lançamento do tributo e da **inexistência de pagamento antecipado**; e, em seu *parágrafo único*, da **existência de pagamento antecipado**, relacionados com os arts. 173, inc. I, e 150, § 4º, da **Lei nº 5.172, de 25/10/1966** (CTN), respectivamente. Da mesma forma ocorre com o **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**, em relação às disposições expressas no art. 129, do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (RIPI/2002), cujas bases legais são os mesmos arts. 173, inc. I, e 150, § 4º, do CTN.

Entendo que, como a hipótese em exame — drawback-suspensão — não diz respeito à simples diferença de tributo à exigir-se, ou seja, não havendo pagamento antecipado algum dos impostos suspensos, originalmente lançados por homologação, resta deslocar-se os fatos apuráveis ao comando do *caput*, do **art. 138, do DL nº 37/66**, ao contrário do seu *parágrafo único*, **dirigido às situações de ausência total de pagamento, em sintonia com o art. 173, inc. I, do CTN e com a jurisprudência do STJ (REsp nº 973.733/SC)**, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62, §2º, do RICARF.

*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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

Portanto, especificamente quanto ao drawback-suspensão, embora o fato gerador do imposto de importação ocorra na data do registro da DI (arts. 72 e 73, do Decreto nº 4.543, de 26/12/02 - RA/2002, com fulcro nos art. 1º e 23, do Decreto-lei nº 37, de 18/11/66), o termo *a quo* do prazo decadencial – considerando que, nessa modalidade, não há pagamento antecipado de tributos aduaneiros – só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, vale dizer, **no primeiro dia do exercício**

**seguinte, ao dia imediatamente posterior, ao trigésimo dia da data limite para exportação**, haja vista que o contribuinte beneficiário do regime tem trinta dias após o seu encerramento para promover o devido recolhimento dos tributos (suspensos) exigidos na importação, conforme COMUNICADO DECEX N° 21, de 11/07/97 (DOU de 23/07/97, pág. 15097), itens 26.2 e 26.3 — Consolidação das Normas do Regime de Drawback — CND.

#### *CAPÍTULO VI - LIQUIDAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO*

##### *TÍTULO 26 - Considerações Gerais*

*26.1 Caso a beneficiária apresente documentação que comprove a efetiva importação e exportação nas condições constantes do Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão, será considerado cumprido o compromisso de exportação vinculado ao Regime.*

**26.2 A liquidação do compromisso de exportação se dará mediante:**

*I - exportação efetiva do produto previsto no Ato Concessório de Drawback, na quantidade, valor e prazo nele fixados;*

*II - adoção de uma das providências previstas no item 26.3 desta CND e, no caso do subitem 26.1.III, comprovação do recolhimento dos tributos e adicionais exigidos na importação;*

*III - liquidação ou impugnação de débito eventualmente lançado contra a beneficiária.*

**26.3 Na modalidade de suspensão, vencido o Ato Concessório de Drawback e não cumprido o compromisso de exportar, em razão da não utilização ou utilização parcial da mercadoria importada, a beneficiária deverá adotar, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados a partir da data limite para exportação, estabelecida no Ato Concessório de Drawback, uma das providências relacionadas a seguir:**

***I - providenciar a devolução ao exterior da mercadoria não utilizada;***

***II - requerer a destruição da mercadoria imprestável ou da sobra, sob controle aduaneiro, às suas expensas; ou***

***III - destinar a mercadoria remanescente para consumo interno, com o devido recolhimento dos tributos e adicionais exigidos na importação, com os acréscimos legais previstos na legislação, observadas no que couber, as normas gerais de importação.***

Assim, a contagem se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte, ao dia imediatamente posterior, ao 30º (trigésimo) dia do encerramento do regime de drawback-suspensão, prazo que o beneficiário tem para reexportar, nacionalizar, ou destruir, sob controle aduaneiro, o produto importado eventualmente remanescente.

Observa-se que o **ato concessório nº 20020126557** foi expedido em **05/11/2002**, com data de validade igual a **03/06/2003**. Fixado tal prazo, e considerando os 30 (trinta) dias previstos, a Fazenda Nacional, já a partir de julho de 2003, poderia iniciar o exame quanto à observação dos compromissos assumidos no citado ato concessório, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 1º/01/2004, tendo como data limite para a lavratura do auto de infração o final do ano de 2008. Considerando que o lançamento ocorreu em 17/10/2008 e foi cientificado pessoalmente em 11/11/2008, conclui-se não alcançando pela decadência, o direito de a Fazenda constituir o presente crédito tributário.

## 'MÉRITO' DO REGIME ADUANEIRO DE DRAWBACK PARA FORNECIMENTO DO MERCADO INTERNO

Alega-se nesse ponto a mudança de critério jurídico que embasou a expedição do ato concessório de drawback nº 20020126557, sendo ilegal o novo entendimento, aplicado pelas autoridades vinculadas ao MDIC e, por isso, seria impossível um lançamento decorrente do novo critério jurídico, sob pena de violação ao art. 146, do CTN; devendo ser utilizado no presente caso o art. 3º, da Lei nº 11.732/08, afastando-se a invalidação indevida do seu ato concessório, que deu causa a autuação.

Afirma-se que o argumento que motivou a declaração de nulidade do ato concessório de drawback e a conseqüente lavratura do presente auto de infração, deve-se ao fato de que a **licitação internacional foi realizada pela empresa ECOVIAS, entidade privada não sujeita a Lei nº 8.666/93**, o que teria sido resultado da mudança na interpretação dos critérios jurídicos previstos no **art. 5º, da Lei nº 8.032/90**. Aduz que o **art. 3º, da Lei nº 11.732/08**, teria convalidado as **licitações internacionais promovidas por pessoas jurídicas de direito privado**, até a data da sua publicação, em 30/06/2008.

### Lei nº 8.032/90

**Art. 5º** O regime aduaneiro especial de que trata o inciso II do art. 78 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, poderá ser aplicado à importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de **licitação internacional**, contra pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior. (Redação dada pela Lei nº 10.184, de 2001)

### Lei nº 11.732/08

**Art. 3º** Para efeito de interpretação do art. 5º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, **licitação internacional** é aquela promovida tanto por **pessoas jurídicas de direito público** como por **pessoas jurídicas de direito privado** do setor público e do setor privado. (Vide)

§ 1º Na licitação internacional de que trata o caput deste artigo, as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado do setor público deverão observar as normas e procedimentos previstos na legislação específica, e as **pessoas jurídicas de direito privado do setor privado**, as normas e procedimentos das entidades financiadoras.

§ 2º(VETADO)

§ 3º Na ausência de normas e procedimentos específicos das entidades financiadoras, as pessoas jurídicas de direito privado do setor privado observarão aqueles previstos na legislação brasileira, no que couber.

§ 4º(VETADO)

§ 5º O Poder Executivo regulamentará, por Decreto, no prazo de 60 (sessenta) dias contados da entrada em vigor da Medida Provisória nº 418, de 14 de fevereiro de 2008, as normas e procedimentos específicos a serem observados nas **licitações internacionais promovidas por pessoas jurídicas de direito privado do setor privado a partir de 1º de maio de 2008**, nos termos do caput e parágrafos deste artigo, sem prejuízo da validade das licitações internacionais promovidas por pessoas jurídicas de direito privado até esta data.

Entende a recorrente que a Receita Federal e as D. Autoridades Julgadoras não podem simplesmente se omitir na análise e aplicação da Lei nº 11.732/08, sob pena de violação ao princípio da legalidade e da Sumula CARF nº 100.

Do enunciado da citada Sumula CARF nº 100, e respectivos precedentes<sup>2</sup>, podemos extrair algumas lições.

***Súmula CARF nº 100: O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.***

Observa-se que, em se tratando de regime aduaneiro especial drawback-suspensão, fornecimento no mercado interno, encontra-se na área de competência da RFB, ***fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.***

Aliás, esse entendimento está em consonância com disposto no **art. 338 do Decreto nº 4.543, de 26/12/02 - RA/2002**, e o estatuído no **art. 2º, da Portaria MEFP nº 594, de 25 de agosto de 1992**; além do Comunicado DECEX nº 21, de 11 de novembro de 1997, com as alterações posteriores, que tratava da concessão do regime drawback, modalidade fornecimento no mercado interno, no Título 14, do Capítulo III.

#### **RA/2002**

**Art. 338.** A concessão do regime, na modalidade de suspensão, é de competência da Secretaria de Comércio Exterior, devendo ser efetivada, em cada caso, por meio do Siscomex.

#### **Portaria MEFP nº 594/92**

**Art. 2º** Constitui atribuição da Secretaria Nacional de Economia - SNE, nos termos do art. 2º, da Lei nº 8.085, de 23 de outubro de 1990, **a concessão do regime**, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como **o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar.**

<sup>2</sup> Acórdãos nº 9303-01.248, de 06/12/10; CSRF/03-05.557, de 13/11/07; 301-30.380, de 15/10/02; 302-37.892, de 23/08/06; 302-39.028, de 16/10/07; 3101-00.305, de 03/12/09; 3202-000.695, de 20/03/13.

**Art. 3º** Constitui atribuição do Departamento da Receita Federal - DpRF a **aplicação do regime e a fiscalização dos tributos**, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão de reconhecimento do benefício e a **verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente**.

Notar que nos termos do art. 2º, da Lei nº 8.085, de 23 de outubro de 1990, a concessão do regime, não cabe a administração aduaneira e fazendária, sendo de competência da Secretaria Nacional de Economia - SNE; depois, da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX/DECEX, a qual, no presente caso, concedeu o benefício e, posteriormente, o anulou.

Nos autos, inexistente controvérsia no sentido de que a SECEX/DECEX é o órgão competente para a concessão do regime drawback-suspensão, modalidade fornecimento no mercado interno. Discute-se se seria possível outros órgãos da administração pública federal desconsiderar a anulação do ato concessório de drawback-suspensão, regularmente promovida pelos agentes competentes, a partir de uma reinterpretação da decisão de nulidade, com efeitos infringentes, diante da superveniência da **Lei nº 11.732/08**.

Legítimo o direito de petição à invocar a atenção dos poderes públicos sobre uma possível interpretação rescisória da decisão de nulidade do ato concessório, porém, necessariamente, junto à quem detenha a **competência para prática dos atos relacionados com a concessão do benefício** (SECEX), momento prévio e distinto da aplicação do regime, da verificação do cumprimento de requisitos e condições, e da fiscalização dos tributos suspensos, de competência de órgão (RFB) e agentes específicos.

A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, **em matéria de sua competência**, nos termos do art. 48; cabendo ao órgão competente decidir eventual recurso, podendo confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, **se a matéria for de sua competência**, nos termos do art. 64, ambos, da Lei nº 9.784/99 (regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), tudo isso feito via processo administrativo regular de **declaração de nulidade do Ato Concessório de Drawback nº 20020126557**, efetuado pela DECEX, nos autos de nº 52500.000431/2006-32 (fls. 93/649).

Nesse sentido, em face das competências distintas, o ato concessório emitido pela SECEX/DECEX, não vincula a atividade de lançamento da autoridade fiscal da RFB, a quem compete, inclusive, verificar o atendimento das condições estabelecidas no referido ato. O que não se pode confundir são os **requisitos fixados para concessão do regime ou emissão do ato concessório, estabelecidos em atos normativos editados pela própria DECEX** (Comunicado DECEX nº 21/97), com os **requisitos e condições fixados na legislação** para fruição do incentivo fiscal do regime. Quanto à estes últimos, prerrogativa constitucional da RFB e de seus auditores fiscais (art. 37, XVIII), precedência sobre os demais órgãos, em matéria de competência para fiscalizar o regular cumprimento da legislação relativa aos tributos suspensos, verificando os requisitos e condições do regime, fixados na legislação de regência, inclusive, o adimplemento das obrigações assumidas no ato de concessão. Quanto aos **requisitos fixados para concessão do regime**, não cabe a RFB invadir a competência da SECEX/DECEX e adentrar no mérito ou alterar decisão definitiva, formalmente proferida, sob pena de ingerência indevida nas atribuições de outro órgão administrativo.

Não restam dúvidas que a atuação dos dois órgãos ocorre em momentos distintos e de forma complementar, cabendo à SECEX, previamente, a concessão do regime e a RFB, posteriormente, fiscalizar os requisitos e condições legais estabelecidos para sua fruição.

Veja que enfrentarmos as questões que pretende a recorrente, seria o mesmo que entender possível substituir a manifestação da vontade do órgão competente para concessão do regime de drawback-suspensão, restabelecendo benefício fiscal declarado nulo. Perceba que, à rigor, não existe, pois, retirado do mundo jurídico, o ato concessório que respaldaria a suspensão dos tributos aduaneiros, não existindo regime válido à ser aplicado, implicando na constatação do descumprimento da condição de existência de ato concessório válido vigente, resultando na fiscalização e constituição dos tributos suspensos, dentro das respectivas atribuições de cada órgão.

Pelo exposto, voto por não conhecer do mérito do processo administrativo de **declaração de nulidade do Ato Concessório de Drawback nº 20020126557**, efetuado pela DECEX, nos autos de nº 52500.000431/2006-32 (fls. 93/649), apenas, acatando o comando de nulidade do ato e seus efeitos reflexos na constituição dos créditos tributários ora combatidos.

#### **ART. 100, DO CTN, MULTA DE OFÍCIO (75%) E JUROS DE MORA (TAXA SELIC)**

Quanto aos efeitos reflexos do ato anulado, na constituição dos créditos tributários, recorre a contribuinte contra os acréscimos lançados, alegando que, no mínimo, deveriam ser excluídas as cobranças de multa e de juros de mora, por força do **CTN: art. 100, inciso III** (práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas) e **parágrafo único** (exclusão de penalidades e acréscimos legais).

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

Argüi-se que, à época de expedição do AC, com fundamento no art. 5º, da Lei nº 8.032/90, era prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas do DECEX, que o sentido de “licitação internacional” poderia ser promovida por qualquer entidade mercantil, inclusive sociedades da iniciativa privada concessionárias de serviço público, independentemente de estarem sujeitas aos ditames da Lei nº 8.666/93, bem como era irrelevante a previsão no Edital de Licitação da fruição do benefício fiscal em questão.

Nesse ponto, entendo, andou bem a decisão recorrida em entender que tal alegação não merece prosperar e ser decidida nesse processo administrativo fiscal, pois, estaríamos invadindo, por via indireta, a área de competência da SECEX, para avaliar se aquele órgão federal tinha a referida prática.

---

Assim, desde **09/08/2007**, após decisão definitiva da lavra do então Ministro de Estado, Interino, do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (fl. 643), tendo sido mantida a nulidade do Ato Concessório, passando a não existir óbice à lavratura do presente auto de infração (art. 142, CTN), atividade vinculada e obrigatória, com vistas a viabilizar a exigência do crédito tributário, não pago nem recolhido, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, nos termos do art. 44, inc. I, e art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, não restando configurada nenhuma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, elencadas nos incisos, do art. 151, do CTN, na data do lançamento de ofício, cientificado em **11/11/2008**, aplicando-se ao caso, quanto aos juros à taxa Selic, as Súmulas CARF nº 4 e 5<sup>3</sup>.

Por tudo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator

---

<sup>3</sup> Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais;  
Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.