



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10384.002960/2003-51
Recurso nº 138.944 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.226 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2009
Matéria II/PI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente CURTUME EUROPA LTDA
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/09/1999

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NEGATIVA AO PEDIDO DE PERÍCIA. INCORRÊNCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não apresente os motivos que o justifique, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerara-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante, nos termos da Lei.

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.


MÉCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente


RICARDO PAULO ROSA – Relator

EDITADO EM: 23/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Corinto Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Ricardo Paulo Rosa, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Do lançamento

O presente processo se refere a lançamentos inerentes ao Imposto sobre as Importações – II e ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acrescidos dos juros de mora previstos no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96, bem como da multa tipificada no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, no caso do II, e no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, no caso do IPI, perfazendo, na data da autuação, um crédito tributário no valor total de R\$ 37.252,09, conforme autos de infração de fls. 02/12.

Segundo a autoridade fiscal responsável pela lavratura dos autos de infração objeto da lide, o lançamento foi motivado pela venda, para o mercado interno, de mercadorias fabricadas com o uso dos insumos importados para serem utilizados segundo as regras do drawback suspensão (ato concessório nº 0044-99/000012-7 – fls. 16/24), fato que teria sido declarado pela própria beneficiária através do Relatório Unificado de Drawback de fls. 27/28.

Os quantitativos dos insumos não nacionalizados (3.407 Kg de ADUCIDE EB e 2.580,80 Kg do produto ADUCIDE 85), declarados no Relatório Unificado de Drawback de fls. 27/28 e utilizados para a apuração dos valores devidos a título do II e do IPI, foram importados através da DI nº 99/0754800-6, registrada em 08/09/1999 (fls. 36/40), por meio da qual se efetivou a importação de 4.070 Kg de ADUCIDE EB e 3.080 Kg do produto ADUCIDE 85.

O compromisso de exportar objeto do ato concessório acima referenciado era de 60.000 unidades de “PELES DE CARNEIROS CURTIDAS AO CROMO ÚMIDAS WET-BLUE”, de acordo com o formulário Pedido de Drawback de fls. 16/17, tendo a contribuinte declarado a exportação de apenas 25.200 unidades, conforme Relatório Unificado de Drawback de fls. 35.

Da impugnação

Cientificada dos lançamentos em 07/10/2003 (vide fls. 02 e 07), a recorrente insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 06/11/2003, a impugnação de fls. 52/55, onde, após fazer uma breve descrição dos fatos, apresenta argumentos os quais,

entende, demonstrariam a improcedência das exigências formalizadas pelo Fisco.

Primeiramente, reconhece que a empresa cumpriu apenas parcialmente o compromisso de exportar firmado no ato concessório de drawback em comento, uma vez que, enquanto se comprometera a exportar 60.000 peles, exportara, segundo alega, 50.400 peles. Assevera ainda que a fiscalização teria tomado como parâmetro para o cálculo do crédito tributário devido a totalidade dos insumos importados, quando deveria ter se baseado apenas na quantidade não utilizada na industrialização dos produtos exportados. A título de prova apresenta “[...] Termo de Compromisso do Drawback, Guias de Exportação, Laudo Técnico Demonstrativo do uso das substâncias, o que não foi aceito pela fiscalização, que, para contrapor-se aos documentos fornecidos não apresentou nenhum elemento de convicção” (vide fls. 65/71).

Adicionalmente, argúi que o auto de infração careceria de fundamentos fáticos e jurídicos que autorizassem a procedência da conclusão fiscal, motivo pelo qual o lançamento seria nulo.

Finalmente, com base nos fundamentos acima elencados, requer:

no mérito, seja julgado improcedente o auto de infração, e;

que, “antes do julgamento, seja aberta instrução probatória, marcando-se audiência para oitiva do Engenheiro Químico da empresa, seja, também, deferida PERÍCIA TÉCNICA, para que as afirmações das partes sejam analisadas e nenhuma dúvida reste sobre a utilização dos produtos importados.”

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 08/09/1999

PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Não obstante, tais pedidos serão indeferidos quando os elementos que integram os autos demonstrarem ser suficientes para a plena formação de convicção e o conseqüente julgamento do feito.

LANÇAMENTO. OBSERVAÇÃO DOS REQUISITOS FORMAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

É legítimo o ato administrativo do lançamento que tenha observado os requisitos formais de validade.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 08/09/1999

*DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROMISSO DE EXPORTAR.
ADIMPLEMENTO PARCIAL DO REGIME.*

Os insumos importados não utilizados na industrialização de produtos compromissados através de ato concessório de drawback suspensão deverão ser nacionalizados através do recolhimento dos tributos suspensos, segundo as regras vigentes para a importação comum.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RICARDO PAULO ROSA – Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

A recorrente se mostra irresignada com a parcela do crédito tributário mantida na decisão *a quo*.

Preliminarmente, requer a declaração de nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância.

Do auto de infração, em vista da precariedade do Formulário de Pedido de *Drawback*, que, segundo entende, “*pode levar ao contribuinte e ao fiscal várias distorções*”. Já com relação à decisão recorrida, sustenta ter havido mudança de critério jurídico pelo fato de a Delegacia da Receita Federal de Julgamento ter recalculado o valor dos tributos devidos, “*tendo portanto efetuado novo auto de infração perante a empresa recorrente*”, situação que termina por repercutir, também, sempre segundo seu entendimento, na decadência do direito de lançar.

Ainda argüi a preliminar de cerceamento do direito de defesa por ter sido desconsiderado e não apreciado o laudo apresentado, além de negado o pedido de realização de perícia e o de oitiva do engenheiro químico, conforme solicitado.

No mérito, a recorrente considera terem sido equivocados os critérios de aferição do grau de utilização da matéria-prima utilizada na fabricação do produto exportado, tanto aqueles que serviram de base para a autuação, quanto os adotados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Mais adiante, acrescenta que há duas versões para interpretação desses dados. Evoca o art. 112 do CTN – interpretação mais favorável ao contribuinte.

Por derradeiro, argumenta ter havido inobservância do art. 142 do CTN, por não ter sido buscada a verdade real dos fatos.

Antes de qualquer consideração a respeito dos argumentos de defesa, impõe-se uma observação acerca da inusitada reorientação que nela se observa quando comparados a impugnação ao recurso voluntário, para que, ato contínuo, se possa avaliar a admissibilidade desta forma de atuação no processo, chegando a uma decisão sobre as consequências que isso acarreta no julgamento do litígio.

Transcrevo, a seguir, excertos da impugnação e, depois, do recurso apresentado pelo contribuinte a este Conselho.

Impugnação

II. Do cumprimento parcial do Pedido de Drawback

*02. Na verdade ocorreu **cumprimento parcial** do Acordo de Drawback, a empresa importou as substâncias químicas descritas no auto de infração sob o compromisso de **produzir e exportar 60.000 peles**, ocorre, entretanto, que somente foram **exportadas 50.400 peles**, sendo, assim, cumprido apenas parcialmente o acordo.*

Segue afirmando que deveria ser considerada apenas a parcela inadimplida e não o valor considerado pela fiscalização, para a seguir fazer breves considerações acerca das provas apresentadas em sua defesa e da falta de comprovação das alegações da fiscalização, para encerrar com o seguinte pedido.

No que diz respeito à impugnação.

IV. Do Pedido

Ante o exposto requer:

*1º - A improcedência do auto de infração considerando que a empresa comprovou a exportação da mercadoria industrializada obtida com os produtos químicos importados, anexos, novamente, **Termo de Drawback e Guias de Exportação e Termo de Demonstrativo dos Produtos Químicos**;*

*2º - Requer, antes do julgamento, seja aberta instrução procuratória, marcando-se audiência para oitiva do **Engenheiro Químico da empresa**, seja, também, deferida **PERÍCIA TÉCNICA**, para que as afirmações das partes sejam analisadas e nenhuma dúvida reste sobre a utilização dos produtos importados.*

No que diz respeito ao recurso voluntário.

II.b) Da verdade dos Fatos

O entendimento fiscal não procede. A empresa, ao ser fiscalizada exibiu o Termo de Drawback, as Guias de Exportação dos produtos beneficiados e exportados como uso das substâncias importadas, provando que exportou a quantidade de produto compromissada.

*Além disso, como plus exibiu **LAUDO TÉCNICO** demonstrando como cada substância foi utilizada nos processos de industrialização, mostrando qual o resultado obtido com esse processo.*

*A empresa, conforme se infere no **Pedido de DRAWBACK** se compromete a beneficiar o peso líquido de couro e **exportar unidades de couros de carneiros curtidos ao cromo úmido Wet Blue**, e na Guias de Comprovação de Drawback comprovou o compromisso.*

Ocorreu, entretanto, equivocadamente, que a autoridade administrativo ao analisar o documento "Pedido de Drawback" entendeu que a empresa se comprometeu a exportar peso líquido. Sem razão. O peso líquido declarado no Pedido de Drawback é o peso da matéria bruta a ser industrializada, e, efetivamente, após o processo de beneficiamento a matéria industrializada passa a ter um peso inferior ao da matéria in natura.

Não restam dúvidas de que a leitura dos fatos contida no recurso voluntário não guarda qualquer correspondência com aquela apresentada em sede de impugnação. Na primeira, está presente um incontroverso reconhecimento de que houve inadimplemento parcial do Regime de *Drawback*, ensejando a solicitação de que seja revisto o valor considerado para o cálculo dos tributos devidos, partindo do reconhecimento de que fora programa a exportação de 60.000 peles e apenas 50.400 foram efetivamente exportadas. Na segunda, o contribuinte revê sua posição para afirmar que comprovou a exportação da quantidade de produto compromissada.

Nos termo da legislação de regência, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, se não vejamos.

Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Ora, não creio que esta restrição admita a possibilidade de que o contribuinte autuado diga uma coisa na impugnação, para depois dizer outra diametralmente oposta em sede de recurso voluntário. Se o entendimento que deu sustentação à impugnação é o de que "*ocorreu cumprimento parcial do Acordo de Drawback*", não pode o recurso estar baseado na afirmação de que os documentos apresentados fazem prova de que foi exportada a "*quantidade de produto compromissada*".

O que excede ao argumento de que 50.400, e nada mais, foram efetivamente exportadas é matéria não impugnada e não deve ser objeto de julgamento perante este colegiado.

Resolvido isto, ocupo-me exclusivamente das reclamações dirigidas à decisão de primeira instância, já que é da sua essência estarem presentes apenas no recurso voluntário.

Como descrito em preâmbulo, o requerimento é de que seja declarada nula a decisão *a quo*, em vista da mudança de critério jurídico pelo fato de a Delegacia da Receita Federal de Julgamento ter recalculado o valor dos tributos devidos, "*tendo portanto efetuado novo auto de infração perante a empresa recorrente*", situação que termina por repercutir, também, na decadência do direito de lançar, assim como por cerceamento do direito de defesa ante a não apreciação do laudo apresentado, a negativa ao pedido de realização de perícia e o de oitiva do engenheiro químico.

No que diz respeito a essa última parte, reproduzo o teor do voto do i. Julgador de Primeira Instância, que acolho integralmente.

Da não formulação do pedido de perícia

Conforme ressaltado, a suplicante requereu, ao final de sua impugnação, a abertura de instrução probatória para a oitiva do Engenheiro Químico da empresa e a instauração de procedimento de perícia para a análise das argumentações das partes.

De acordo com os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deverá obedecer a vários requisitos, dentre os quais ser "instruída com os documentos em que se fundamentar", assim como mencionar "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir" (inciso III do art. 16). Tais prescrições demonstram, de forma inconteste, que é do contribuinte o ônus de comprovar as alegações que porventura venha opor ao ato administrativo do lançamento, comprovação a qual deverá ser apresentada na peça processual adequada, qual seja, a impugnação do sujeito passivo.

Além disso, o § 4º do mesmo artigo 16 acima comentado estabelece que "a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos". Não há, nos autos, nenhum elemento que configure alguma das três hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do PAF, inexistindo, por conseguinte, qualquer razão que justifique o acatamento da produção de prova pericial nos termos formulados pela interessada.

Ademais, vale lembrar que segundo o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, o julgador tem a prerrogativa de determinar de ofício perícias ou diligências quando considerá-las necessárias para a instrução do processo e, conseqüentemente, para a solução do litígio. Tal dispositivo permite deduzir que, mesmo se tivessem sido solicitadas diligências ou perícias nos termos do art. 16, inciso IV, do mesmo Decreto, caberia ao julgador fazer uma análise quanto à sua admissibilidade para a formação de seu entendimento sobre a lide.

No caso presente, a suplicante não cumpriu com os requisitos constantes do dispositivo legal acima mencionado, o que, por si só, já permite seja considerado não formulado o pedido de diligência ou de perícia, nos termos do art. 16, § 1º, do Dec. 70.235/72. Ainda assim, tem-se como totalmente prescindível a realização de qualquer providência tendente a esclarecer quaisquer fatos, posto que os elementos constantes dos autos permitem o completo exame da matéria.

Finalmente, quanto ao pedido de audiência para oitiva do Engenheiro Químico da empresa, esclareça-se que, quer nas regras de que trata o processo administrativo fiscal (Decreto nº

70.235/72), quer na legislação complementar que regula o assunto, não existe previsão legal que permita sua aceitação na primeira instância do julgamento do contencioso administrativo fiscal. A manifestação do contribuinte se dá tão somente por escrito, nos termos do artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, de sorte que não há como se acatar o pleito da interessada nesse sentido.

Por esses motivos, conclui-se que não há razões para a realização do procedimento solicitado pela autora.

Ademais, o laudo técnico apresentado pela recorrente, apesar de assinado apenas pela própria empresa, ausente a assinatura do perito cujo nome apenas consta no documento, foi, sim, analisado em primeira instância. É o que se depreende do voto.

Diante do inadimplemento parcial do regime, a autoridade fiscal, para efetuar o lançamento, baseou-se na documentação trazida pelo próprio sujeito passivo, notadamente no Relatório Unificado de Drawback de fls. 27, onde a reclamante afirma textualmente que “A PRESENTE MERCADORIA SERÁ NACIONALIZADA”, referindo-se, na ocasião, a 3.407 Kg do insumo ADUCIDE EB e 2.580,80 Kg do insumo ADUCIDE 85. Além disso, anexa à sua impugnação documentos denominados Demonstrativos de Utilização dos Produtos na Exportação (fls. 66/67), nos quais, embora não estejam assinados, são apresentados cálculos que corroboram os quantitativos dos insumos a nacionalizar constantes do Relatório Unificado de Drawback de fls. 27. Foi nesses dados que se baseou o Auditor Fiscal responsável pelo lançamento para levantar o montante dos tributos devidos.

No que diz respeito à alegada alteração no critério jurídico e nulidade e decadência dela decorrentes, chega ser insólito que a recorrente venha a esta altura protestar pela destruição daquilo que ela mesma requereu.

É ínsito à função das Delegacias de Julgamento o trabalho de revisar os fundamentos da autuação. No caso, a Delegacia identificou um erro material no cálculo do percentual de inadimplência, em perfeita harmonia com o requerimento do contribuinte, se não vejamos.

Não obstante, os quantitativos apresentados pelo sujeito passivo como passíveis de incidência tributária (3.407 Kg de Aducide EB e 2.580,80 Kg de Aducide 85), frente aos quantitativos totais importados (4.070 Kg de Aducide EB e 3.080 Kg de Aducide 85), revelam, diante da constatação de que o compromisso teve um percentual de adimplemento de 84% ($50.400/60.000 = 0,84$), que houve erro material no levantamento do montante dos insumos sujeitos a nacionalização.

Os cálculos realizados pela reclamante (fls. 66/67), que, como ressaltado, originaram as quantidades de insumos declaradas no relatório de fls. 27 (no qual se baseou a autoridade lançadora), consideraram corretamente a exportação de 50.400 peles (equivalente às duas exportações, cada uma de 25.200 peles, declaradas nos Relatórios Unificados de Drawback de fls. 33 e 35). Contudo, o erro decorreu do fato de ter sido utilizado, como parâmetro para calcular os insumos não utilizados nas

exportações, o peso médio das peles já curtidas (0,7738095 Kg), que é significativamente inferior ao peso médio das peles antes do tratamento industrial (4 Kg, nos termos dos laudos de fls. 46/47), este, o parâmetro correto, uma vez que foi utilizado como base para o cálculo da quantidade de insumo necessária para o tratamento industrial de 60.000 peles.

Com efeito, de acordo com os laudos técnicos de fls. 46/47, verifica-se que o montante dos insumos necessários ao processamento industrial foi calculado a partir do peso total das peles frescas (descarnadas), ou seja, antes do tratamento químico, numa relação diretamente proporcional. As informações constantes dos laudos não deixam nenhuma dúvida a respeito disso, conforme se depreende dos dados constantes dos documentos em tela, resumidos abaixo:

Laudo Técnico referente à utilização do insumo Aducide 85 (fls. 46)			
Quantidade de peles a serem tratadas	Peso médio de cada unidade de pele	Peso total das peles a serem tratadas	Quantidade de insumo necessária (arredondado)
60.000	4 Kg	240.000 Kg	$240.000 \times 1,28\% = 3.080$ Kg

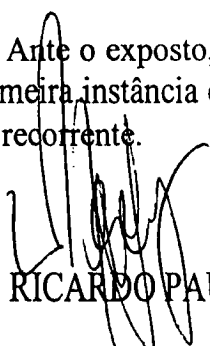
Laudo Técnico referente à utilização do insumo Aducide EB (fls. 47)			
Quantidade de peles a serem tratadas	Peso médio de cada unidade de pele	Peso total das peles a serem tratadas	Quantidade de insumo necessária
60.000	4 Kg	240.000 Kg	$240.000 \times 1,7\% = 4.080$ Kg

Isso é corroborado ainda pelo fato do valor que a beneficiária se comprometeu a exportar ter sido levantado com base nos preços unitários de cada pele (e não em seu peso), o que se constata diante da análise dos campos 23 e 24 do formulário Pedido de Drawback (fls. 16).

Ora, se para se efetuar o levantamento dos insumos necessários ao tratamento industrial das peles considerou-se o peso fresco das mesmas, pela mesma razão o cálculo dos percentuais dos insumos não utilizados nas exportações deveria ter obedecido ao mesmo critério. Não obstante, as quantidades de insumos não utilizadas pelo não atingimento das exportações compromissadas é obtida ainda mais facilmente pela simples aplicação do percentual de 16% (correspondente à proporção de inadimplemento, ou seja, $100\% - 84\%$) sobre os quantitativos totais de insumos importados, pelo que se conclui que os montantes dos insumos Aducide 85 e Aducide EB que necessitam ser nacionalizados são de, respectivamente, 492,8 Kg e 651,2 Kg.

Não há qualquer mudança de critério jurídico ou novo lançamento, apenas o reconhecimento de que os cálculos haviam sido feitos com valores excessivamente onerosos para o contribuinte, em detrimento da verdade material tão reclamada pela recorrente.

Ante o exposto, VOTO POR REJEITAR A PRELIMINAR DE NULIDADE da decisão de primeira instância e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO AO recurso voluntário apresentado pela recorrente.



RICARDO PAULO ROSA