

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10480-015495/92-61
SESSÃO DE : 26 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482
RECURSO Nº : 117.683
RECORRENTE : PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A
RECORRIDA : DRJ - RECIFE - PE

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DRAWBACK SUSPENSÃO.
Descabida a autuação feita sobre percentual de refugo devidamente
previsto em Laudo embaixador do Ato Concessório do Regime
Drawback, bem como sobre presunção de utilização correta de
insumos no processo produtivo.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 26 de fevereiro de 1997



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIERREGATTO
Presidente



UBALDO CAMPEÃO NETO
Relator



Inez Maria Santos de Sá Arede
Procuradora da Fazenda Nacional

VISTA EM

29 ABK 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO
ROBERTO CUCO ANTUNES, RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO,
ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, HENRIQUE PRADO MEGDA, JORGE
CLÍMACO VIEIRA (suplente) e LUIS ANTONIO FLORA. Ausente a Conselheira
ELIZABETH MARIA VIOLATTO. Fez sustentação oral o advogado Dr. Haroldo
Gueiros Bernardes - OAB - SP 76.689.

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482
RECORRENTE : PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S/A
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE.

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre a entrada no país de insumos utilizados na fabricação de Microestrutura Eletrônica, comprovado esse ingresso através da incorporação desses insumos às microestruturas eletrônicas exportadas no regime aduaneiro especial de que trata o Art. 78, do Decreto-Lei nº 37/66 (Drawback Suspensão), ao amparo do ato Concessório no 7.90/031-4, de 22.10.90 e Aditivos, às fls. 17/19.

Discorre também sobre a importação do insumo "terminal plástico" em quantidade maior de que a estabelecida na relação insumo/produto constante do laudo técnico, às fls.15, referente ao mencionado Ato Concessório.

Os AFTNs autuantes entenderam que, para exportar 14.764.600 unidades de Microestruturas Eletrônicas, descritas nos anexos ao Relatório de Comprovação do Drawback, cópia às fls. 56/64, ficou evidente a obtenção, sem documentação comprobatória de sua regular importação ou aquisição no mercado interno, dos seguintes insumos: 1.408.179 unidades de Circuito Integrado Monolítico Analógico (CHIPS), 349.536 unidades de Perfil Plástico, 501.742 unidades de Tira de Terminal e 2.335.027 unidades de Cápsula de Metal.

Constataram, ademais, que houve a inadimplência com relação a 166.464 unidades do insumo terminal de Plástico, que não foram empregados nos produtos exportados nem tiveram qualquer outra destinação.

Lavraram o Auto de Infração, às fls. 01/02, para cobrança do Crédito Tributário Constituído nele consignado.

A empresa apresentou a impugnação de fls. 74 a 82, que foi apreciada, às fls. 93/95, pronunciando-se os autuantes pela manutenção da ação administrativa, no entanto, com alterações nas quantidades consideradas como obtidas irregularmente, referentes a dois insumos, ou seja, em vez de 1.408.179 unidades do Circuito Integrado Monolítico Analógico, foram considerados irregulares apenas 663.997 unidades deste insumo, bem como foram consideradas também irregulares 4.225.027 unidades de Cápsulas de Metal em vez de 2.335.027, como constara no Auto inicial.

Foi reaberto o prazo de impugnação da exigência, tendo em vista o agravamento da mesma, nos termos do Auto de Infração Complementar, lavrado em 16.02.95, (fls. 99/ 100).

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482

A empresa compareceu aos autos, apresentando defesa, às fls. 197 a 219, onde alega que:

1. quando do Ato Concessório, o laudo técnico que lhe serviu de base indicava a possibilidade de refugo oriundo do processo produtivo de até 10%.

2. o índice de refugo com relação aos insumos importados é uma prerrogativa dada pela autoridade concedente daquele Ato, como forma de acobertar deficiências do próprio processo produtivo da empresa. Entretanto, não há a obrigatoriedade de se utilizar o percentual na sua totalidade.

3. Se a impugnante usasse o percentual de 10% indicado e a fiscalização constataste que não houve perda, fatalmente a empresa seria penalizada.

4 O Terminal de Plástico é utilizado em dois tipos de perfis, um simples e um duplo. No simples vão dois terminais e no duplo, quatro terminais. Para comprovar a exportação é necessário saber quantos foram produzidos na modalidade simples e na modalidade duplo. Como os Fiscais não fizeram esse levantamento, o resultado a que chegaram é pura presunção, não refletindo a realidade.

Alega ainda o seguinte:

a) não é cabível a aplicação da multa capitulada no inciso II, do Art. 526, do Decreto no 91.030/85, haja vista que no entendimento dos AFTNs autuantes houve o contrabando dos insumos obtidos irregularmente e, havendo a cobrança desta multa, estaria sendo regularizado tal contrabando, o que é um contra-senso;

b) não é cabível a aplicação da multa capitulada no inciso I, do Art. 365, do Decreto 87.981/82, haja vista não ter ocorrido o fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo, portanto, ilegal a cobrança de uma multa para um imposto não exigido;

c) a Receita Federal não pode lançar o presente Crédito Tributário, haja vista a competência para verificar e atestar o inadimplemento do compromisso de exportar ter sido concedida, através da Portaria MEF n° 594/92, ao DTIC (Departamento Técnico de Intercâmbio Comercial), o qual é um órgão da esfera do Ministério da Indústria e Comércio.

A ação fiscal foi julgada procedente, em parte, conforme Decisão n° 650/95 (fls.224), com a exclusão da multa capitulada no art.526, IX do R.A.

A empresa apresentou recurso, tempestivo, a este Colegiado, alegando o seguinte:

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482

Do Auto de Infração consta:” FICA EVIDENTE A OBTENÇÃO SEM DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DE SUA REGULAR IMPORTAÇÃO OU AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO DOS INSUMOS:..... (segue-se rol dos insumos importados irregularmente)”.

Da decisão recorrida consta: “Considerando ocorrida a ENTRADA NO PAÍS DE INSUMOS ESTRANGEIROS, NÃO REGULARMENTE DECLARADOS QUANDO DE SUA IMPORTAÇÃO “

O Código Penal, em seu art. 334, diz que comete o crime de **descaminho** aquele que **IMPORTAR** ou exportar mercadoria proibida ou **ILUDIR, NO TODO OU EM PARTE, O PAGAMENTO DE DIREITO OU IMPOSTO DEVIDO PELA ENTRADA, PELA SAÍDA OU** pelo consumo de mercadoria.

Ademais, no capítulo dedicado ao **perdimento da mercadoria** do DL 37/66 e modificações posteriores, regulamentado pelo Regulamento Aduaneiro, dispõe:

“Art. 514 - Aplica-se a **PENA DE PERDIMENTO DA MERCADORIA** (DL 37/66, art. 104, par. único e DL 1.455/76, art. 23. IV e par. único):

XI) estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;”

Pergunta-se: **que fatos pretende a autuação e a decisão recorrida que foram apurados?** A resposta está retrotranscrita, pois se trata de palavras do A.I. e da decisão monocrática: **entrada irregular no país de mercadoria estrangeira, dada a consumo pela industrialização e posteriormente exportada.** Por isso exige: I.I., I.P.I., multa do IPI e multa por falta de G.I.

Porem, como a impugnação alegou que, ante tais fatos, cabe perdimento e não cobrança de tributos, a decisão monocrática, muito embora declare, como foi transcrito acima, que se trata de entrada irregular de mercadoria no País, anteriormente apresentou o seguinte sofisma:

“Ora, em nenhum momento os AFTNs autuantes afirmaram que os **insumos foram contrabandeados.** O lançamento do imposto de importação foi efetuado em relação ao **excesso de insumos não declarados regularmente,** depreendendo-se que os aspectos essenciais do fato gerador ocorreram...”

No despacho aduaneiro, **excesso de insumos não declarados regularmente** só podem ser apurados na conferência física. Depois de liberados, contados e declarados certos pelo Fiscal e passado recibo pelo importador, **QUALQUER EXCESSO QUE VENHA A SURTIR DEPOIS DA LIBERAÇÃO, NA ZONA**

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482

SECUNDARIA, ISTO É, ENCONTRADO NA EMPRESA IMPORTADORA SEM DOCUMENTOS É CONTRABANDO. Não há como proceder à regularização fiscal de excesso de insumos declarados depois da liberação e contagem física. Encontrado qualquer excesso na zona secundária estará caracterizado o contrabando.

No caso vertente onde foram encontrados esses excessos? Foram encontrados numa sala de uma repartição pública, em ato de revisão. Ora, uma revisão pode encontrar tudo, **menos quantidade de mercadoria a maior**. O fiscal da revisão não esteve presente na contagem física e não pode afirmar, posteriormente, que exatamente quando do exame daquele fato gerador havia mercadoria a maior.

Se a autoridade lançadora não pode precisar por qual despacho aduaneiro entrou no País uma mercadoria importada, **mas por presunção, deduz**, através de documentação a seu dispor, **que houve entrada de excesso de mercadoria**, esse excesso é contrabando. Só cabe perdimento. Não há previsão legal para legalizar este excesso, como pretendem o A.I. e a r. decisão recorrida.

Mercadoria que ingressar no País, sem observância de exigências legais só pode ser regularizada por força de lei. O AFTN não tem poderes para tanto.

Na realidade, em momento algum a recorrente **promoveu contrabando**, ou no sofisma da r. decisão recorrida, **entrada de excesso de insumos não declarados regularmente**. O excesso brotou de exame equivocado de documentos e da aplicação compulsória de 10% de refugo, percentual este que, na prática, não deve ter sido atingido.

Analisando o mérito da questão, a princípio ter-se-ia a impressão de que a pendência poderia ser decidida pela matemática (quantidade importada x quantidade exportada). Porém, aprofundando o exame da contenda, constata-se que a questão é meramente de direito: o critério para fixação do percentual de refugo. Isto porque a autuação, num primeiro momento, **estabeleceu que obrigatoriamente o refugo deve ser um número fixo, 10% da quantidade importada**. Por isso **segrega, retira obrigatoriamente do processo produtivo 1.566.733 chips** (para ficar só neste insumo) para, num segundo momento, dizer que a impugnante **importou sem documentos 663.997 chips**.

Veja-se que o índice de refugo é um direito dado ao fabricante e não uma obrigação de existir sempre. O índice de refugo de 10% da mercadoria importada é uma tolerância e não uma obrigação.

O lançamento que se questiona **impõe exatos 10% de refugo** e somente com essa imposição, somente através dela, consegue obter mercadoria a maior. Ora, admitamos um refugo EFETIVO de 15%. Neste caso o lançamento estará equivocado. Admitamos 2,5%. O equívoco é igual. Onde a certeza de que, no processo produtivo, nesse período, o refugo foi exatamente de 10%, para dar validade à autuação?

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482

Devemos analisar, no caso específico do "drawback", as normas que eventualmente falem em refugo, para comprovar que o **critério adotado pela autuação é injurídico**, pois impinge, impõe, obriga, exige a existência de um refugo **fixo de 10%**, conforme se vê do demonstrativo anexo ao A.I.. A autuação só foi possível pela utilização desse critério esdrúxulo.

Para ser devido o imposto de importação é necessário que haja a comprovação da **entrada** da mercadoria no País. No caso de **drawback**, por ser regime aduaneiro especial, ocorre o fato gerador no momento do registro do termo de responsabilidade, que coincide com o registro da D.I., por força do disposto no art. 87, I, "a" do R.A. No caso presente não há entrada. A ação fiscal já esclarece que a mercadoria foi importada sem documento legal que a acompanhe. Ora, mesmo em ato de revisão aduaneira, **a autoridade lançadora terá que se ater ao quantitativo constante do despacho aduaneiro**. Se a D.I. acoberta 100 peças, não podem surgir, através de lançamento, em relação a este fato gerador, 120. O lançador **Não pode crescer**, como ora se faz. O fato gerador, como sabemos, é composto dos aspectos material, temporal e espacial. No caso destes autos, onde está a **materialidade da importação**? No resíduo? Em que percentagem efetiva? Em que momento a mercadoria entrou nas 200 milhas do território nacional? Onde está a entrada? Passando agora ao aspecto temporal, quando ocorreu o registro da D.I.? Em que local (aspecto espacial)?

Não temos, no presente caso, importação. Temos um estudo de números de Chips importados e exportados (para citar apenas um dos insumos), do qual resultou, segundo o autor, em comprovação de hipotética importação com base na obrigatoriedade da ocorrência de um resíduo de 10%, **que pode ter havido ou não**. E se não houve resíduo, como ficamos? E se o **resíduo foi menor do que 10%**, como ficamos? Estudo dessa natureza não pode acobertar lançamento para cobrança de direitos aduaneiros por falta de liquidez e certeza quanto a materialidade do fato gerador. O atual lançamento está calcado num hipotético resíduo.

A competência para **verificar e atestar o inadimplemento do compromisso de exportar** foi concedida ao Ministério da Indústria e Comércio porque esse regime é um "incentivo à exportação". No caso, foi atestado o cabal cumprimento do compromisso. O "drawback" é um regime político-econômico que deve ser administrado com vista ao perfeito desenvolvimento do comércio exterior brasileiro, onde o interesse fiscal não pode prevalecer sobre o interesse econômico e social do País. Diz o C.T.N. que o lançamento é atividade **vinculada à lei**. Se a lei deu competência ao DTIC para julgar o adimplemento de um compromisso que lhe compete administrar, não pode a Receita Federal desvincular-se da lei e adotar critérios próprios para criar pretenso crédito tributário.

Examinando a questão pela sua ótica legal, pode o DTIC alterar índice de refugo. Se aprovou a baixa do Ato Concessório, julgando cumprido o compromisso, é porque tinha razões e competência para fazê-lo.

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482

O lançamento ora impugnado pretende a aplicação da multa prevista no art. 526, II, do R.A., considerando que houve importação sem guia de importação. Só se cobra essa multa de mercadoria despachada para consumo. No caso em exame a mercadoria nunca foi despachada para consumo, entrou, no entender do Fisco, como contrabando (descaminho), e não pode estar sujeita a multa por falta de guia de importação. Caso contrário, estaria havendo a regularização desse bem e o Fisco não pode regularizar regularizá-lo.

A multa do IPI - Analisemos a multa prevista no inciso I do art. 365-1 (já que aquela prevista no art. 364-II é igualmente desprezível). por termos feito esta afirmativa na impugnação, a r. decisão recorrida afirma que não impugnamos o mérito desta última. Ora, se não há IPI não pode haver nenhuma multa de IPI. Ademais, efetivamente é desprezível a multa prevista no Art. 364 constante do A.I. Ora, o fato gerador do IPI incidente sobre mercadoria importada ocorre **no átino do desembaraço aduaneiro** e se efetivamente **não houve desembaraço**, tanto que a mercadoria está sendo considerada como excedente no processo de importação (e isto é descaminho), como pode o ilustre autor fiscal exigir multa relativamente a um imposto cujo fato gerador não ocorreu? Onde está o desembaraço aduaneiro para legalizar a cobrança da multa?

É bem verdade que a multa aplicada refere-se à entrega ou consumo de mercadoria introduzida clandestinada, a mercadoria não teria sido despachada para consumo, pois foi produzir efeitos econômicos em outro país, em razão da exportação. Não foi entregue a consumo no país. Na realidade, no caso vertente **não há prova de que a mercadoria foi entregue ao consumo ou consumida**, razão pela qual o tipo legal sancionatório não se coaduna com os fatos apurados.

É tão esdrúxulo este lançamento que exige imposto de importação mas não exige o IPI vinculado. Estamos diante de uma situação realmente singular: não há incidência do IPI mas há multa do IPI. Verifiquem, Srs. Conselheiros, o valor da multa do IPI e o valor do IPI exigido. Verifiquem o quadro demonstrativo de multa e constatará que o IPI correspondente não foi recolhido e nem está sendo lançado.

Certamente o IPI não está sendo exigido não porque existia isenção desta exação, mas porque inegavelmente não ocorreu o seu fato gerador. Portanto, ilegal a multa correspondente a imposto não exigido.

O presente drawback encontra-se baixado, conforme prova nos autos. O quantitativo foi aprovado pela autoridade competente e os argumentos do auto aludem a mercadorias contrabandeadas que - se verídico o fato, o que apenas para argumentar se admite - devem ser apreendidas e não sofrerem lançamento, cobrando tributos e multas, enfim, regularizando sua permanência no País. Não há previsão legal para tanto".

É o relatório

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482

VOTO

Neste processo, a fiscalização entendeu que dez por cento dos insumos importados foram obrigatoriamente refugados no processo produtivo. Desta forma, segundo o Fisco, a cada 100 peças importadas, necessariamente, somente poderiam ser exportadas 90. Assim, 10 peças ficaram no país, como quebra.

A autuação foi feita sobre o refugo de 10% previsto em laudo da própria empresa que embasou o Ato Concessório do Regime Drawback. Os autuantes entenderam que o percentual de refugo teria que ser utilizado em sua totalidade. Assim, os insumos que constituíram bens exportados, por não ter sido descontado o índice de quebra, revelariam o ingresso irregular dos mesmos.

A empresa, nas suas razões de recurso, alegou que o índice de refugo previsto no laudo técnico é uma prerrogativa dada pela autoridade concedente do Ato Concessório, como forma de acobertar deficiências do próprio processo produtivo da empresa.

Entretanto, não há a obrigatoriedade de se utilizar o percentual na sua totalidade. Se a recorrente usasse o percentual de 10% indicado e a fiscalização constataste que não houve perda, fatalmente a empresa seria penalizada.

Alegou, ainda, que, no despacho aduaneiro, excesso de insumos não declarados regularmente só podem ser apurados na conferência física. Depois de liberados, contados e declarados certos pelo Fiscal e passado recibo pelo importador, qualquer excesso que venha a surgir depois da liberação, na zona secundária, isto é, encontrado na empresa importadora sem documentos caracterizaria o descaminho.

Não há - segundo a recorrente - como proceder à regularização fiscal de excesso de insumos apurado depois da liberação e contagem física. Encontrado qualquer excesso na zona secundária estará caracterizado o descaminho. O percentual indicado no laudo relativo ao Ato Concessório do Regime Drawback é mera possibilidade de ocorrência, que fica na dependência da eficiência do processo produtivo.

A parte referente aos insumos que, no entender da fiscalização, foram importados para substituir a quebra de 10%, não poderia ser legalizada através de lançamento tributário. O laudo relativo ao Ato Concessório estabeleceu perda de zero a dez por cento, dependendo daquela eficiência do processo de industrialização.

Quanto ao insumo "terminal de plástico," a decisão de primeira instância diz que ocorreu a inadimplência de 166.464 unidades que deixaram de ser exportadas e não teve a destinação legal comprovada pela empresa. A importação realizada foi de 760.000 terminais plásticos. Este produto é uma tampinha plástica da embalagem plástica do chips, com o nome de perfil plástico.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 117.683
ACÓRDÃO Nº : 302-33.482

O referido produto é utilizado em dois tipos de perfis, um simples e um duplo. No simples vão dois terminais e no duplo, quatro terminais. Para comprovar a exportação torna-se imprescindível ter conhecimento de quantos foram produzidos na modalidade simples e na modalidade duplo. Como os Fiscais não fizeram esse levantamento, o resultado a que chegaram se baseia em presunção, não refletindo a realidade.

A autuação foi feita, em ambos os casos, com base no laudo da empresa que, para efeito de conseguir o Ato Concessório do Regime de Drawback, estabeleceu a possibilidade de haver um refugo de até dez por cento dos insumos objeto deste processo. Esta é uma forma de prever o que pode acontecer no processo produtivo em relação a quebras ou perdas. Entendo que a empresa não estava obrigada a usar todo o percentual como perda desses "insumos".

A materialização não é indispensável para autuação por falta ou excesso de mercadorias. A documentação e a escrituração podem suprir a apreensão de mercadoria que já tenha saído do estabelecimento do produtor.

Nessa mesma linha não há incompatibilidade entre a aplicação de multas do art. 526 do R.A. com o instituto do perdimento previsto no DL 1.455/76. O próprio R.A. em seu art. 527, I explicita que: "art. 527 - As infrações de que trata o artigo anterior: I - não excluem as definidas como dano ao Erário, sujeitas à pena de perdimento".

Entretanto não é possível penalizar empresas, com base em presunção, tendo em vista que a fixação do refugo não se apresenta com a precisão necessária no Auto de Infração.

Em assim sendo, dou provimento ao recurso.

Eis o meu voto.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 1997


UBALDO CAMPELLO NETO - Relator