



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10480.017309/2001-26
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-002.386 – 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2013
Matéria II - Drawback - Decadência.
Recorrentes USINA MATARY E FAZENDA NACIONAL
 USINA MATARY E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 12/04/1994, 09/09/1994, 21/10/1994, 27/10/1994, 29/12/1994, 06/10/1995, 27/12/1995

DRAWBACK. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

Somente serão aceitos para comprovação do regime de drawback, registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo Ato Concessório e que contenham o código de operação relativo ao Drawback.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 12/04/1994, 09/09/1994, 21/10/1994, 27/10/1994, 29/12/1994, 06/10/1995, 27/12/1995

Nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação e não há pagamento, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN. O termo inicial é a data do término do regime especial.

Recurso Especial do Procurador Provido e Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por maioria de votos, em conhecer do recurso especial do sujeito passivo. Vencido o Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Susy Gomes Hoffmann e, no mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Maria Teresa Martínez López, Nanci Gama, Daniel Mariz Gudiño e Susy Gomes Hoffmann; e II) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencida a Conselheira Nanci Gama.

(assinado digitalmente)
Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

(assinado digitalmente)
Susy Gomes Hoffmann - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata de Recurso Especial de divergência interposto pela PGFN e pelo contribuinte, contra o acórdão proferido pelo 3º Conselho de Contribuintes. Eis a ementa:

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRESCRIÇÃO.

A modalidade de lançamento no regime aduaneiro de drawback suspensão é por declaração. A partir da assinatura do termo de responsabilidade passaria a correr o prazo prescricional. Porém, a prescrição fica suspensa até o termo final do prazo para exportação da mercadoria beneficiada, momento a partir do qual se passará a contar o prazo de 5 anos que a Fazenda Nacional terá para exigir o imposto de importação.

DECADÊNCIA.

O prazo de decadência no Regime Especial de Drawback suspensão inicia-se na data do fato gerador, considerado o registro da DI por se tratar de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Fluindo dentro de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, não admitindo interrupção nem suspensão.

DRAWBACK - FALTA DE COMPROVAÇÃO DO ADIMPLEMENTO.

Somente serão aceitos para comprovação do regime de drawback, registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo Ato Concessório e que contenham o código de operação relativo ao Drawback. No caso de vendas no mercado interno, a beneficiária do regime Drawback é responsável pelo recolhimento dos impostos, quando não forem comprovadas as

exportações por meio dos documentos previstos na legislação de regência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Foi lavrado Auto de Infração em razão do inadimplemento do compromisso de exportar firmado por meio dos Atos Concessórios 000794/ 00099, 000795/ 0000156 e 000794/00293.

Por tais atos, o importador submeteu declarações de importação registradas no Porto do Recife ao regime aduaneiro especial na modalidade de drawback suspensão e, ao final do prazo estabelecido no regime, não realizou a exportação dos produtos beneficiados, de modo que se resolveu a suspensão e se tornaram exigíveis os tributos (II e IPI) e consectários.

Afirma o autuante que os produtos amparados pelas citadas DIs foram importados para utilização no processo produtivo do beneficiário e posterior exportação, porém, findo o prazo estipulado, não tendo o contribuinte adotado nenhuma das providências previstas no art. 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 06 de março de 1985, impõe-se a exigência dos tributos suspensos.

No Relatório anexo aos Autos de Infração (fls. 24/45), inicialmente são expandidas considerações genéricas sobre o regime de drawback, compreendendo sua definição, natureza jurídica e princípios informadores (subitem 1.1, fls. 24/28). A seguir, são expostas algumas observações gerais sobre o procedimento de comprovação perante a Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, citando-se a legislação específica a respeito da matéria (subitem 1.2, fls. 28/30).

No subitem 1.3 do citado Relatório (fls. 30/32) discorre-se sobre o prazo de validade do drawback e as condições para alteração do regime, com base no art. 250 do Regulamento Aduaneiro; art. 4º do Decreto-Lei nº 1.722, de 03 de dezembro de 1979; subitem 8.11 da Consolidação das Normas de Drawback, aprovada pelo Comunicado DECEX nº 21, de 1997, e nos arts. 16 e 22 da Portaria SECEX nº 04, de 1997.

O subitem 1.4 (fls. 32/35) faz alusão às infrações relativas ao drawback, destacando-se o conceito de infração, estabelecido no art. 499 do Regulamento Aduaneiro, bem como as normas relacionadas a obrigações acessórias no caso de exclusão do crédito tributário, nos termos do art. 113, § 2º, e art. 175, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN. Citando o art. 325 do Regulamento Aduaneiro e o art. 10, § 3º, da Portaria SCE nº 02, de 1992, a fiscalização informa que, no preenchimento do Registro de Exportação - RE, deve-se observar os códigos apropriados, no caso de drawback, conforme tabelas do Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOEX. Aduz que no RE há campos próprios para indicação obrigatória do número do Ato Concessório ao qual a exportação está vinculada, o que visa o controle fiscal do benefício para evitar irregularidades na fruição do regime especial de drawback. Conclui, então, que não podem ser considerados idôneos, para fins de comprovação de drawback, Registros de Exportação não vinculados a Atos Concessórios.

Antes de passar a descrever especificamente as infrações detectadas no caso concreto, a fiscalização discorre ainda, nos subitens 1.5 e 1.6, sobre a decadência quanto ao lançamento dos impostos incidentes nas mercadorias admitidas no regime drawback, no sentido de demonstrar que não se exauriu o prazo legal para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário (fls. 35/39). Nesse sentido, sustenta que, no caso em exame, o prazo

decadencial obedece ao que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN, pois não houve antecipação de pagamento, ficando afastada a aplicação da regra do art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

Aduz que, para definir o termo inicial do prazo quinquenal, deve-se identificar a data em que houve a omissão por parte do contribuinte, nos termos do art. 149, inciso V, do CTN, já que não pode a Fazenda efetuar o lançamento de ofício sem que se configure tal omissão. Continua afirmando que somente é admissível o lançamento após configurar-se o inadimplemento, o que se dá quando da comunicação do encerramento do prazo para exportação, sendo que no primeiro dia do exercício seguinte a essa providência iniciar-se-á o prazo decadencial (art. 173, I, do CTN).

No subitem 1.7 é informada a composição do crédito tributário exigido, remetendo aos demonstrativos do Auto de Infração (fls. 66/67). Finalmente, no item 2, subitem 2.1 (fls. 67/69), a fiscalização passa a descrever os fatos relacionados ao caso concreto objeto da investigação. É feito um relato cronológico dos fatos atinentes aos Atos Concessórios nºs 0007-94/0009-9, 0007-95/0015-6 e 0007-94/0029-3, informando-se a data de sua emissão e dos respectivos aditivos, as importações e exportações.

Quanto ao Ato Concessório nº 0007-94/0009-9, o autuante afirma que os Registros de Exportação indicados pelo contribuinte no anexo ao Relatório de Comprovação não se encontram vinculados ao referido Ato Concessório, pelo que são inidôneos para comprovar o adimplemento do regime (fls. 95/163). Foram abatidos os recolhimentos efetuados pela empresa em 31/01/1997, calculando-se o crédito tributário remanescente.

No tocante ao Ato Concessório nº 0007-95/0015-6, como documentos comprobatórios do compromisso de exportar, foram informados pela empresa no Anexo ao Relatório de Comprovação, vários REs e as Notas Fiscais de nºs 002410, 003943, 000110, 000230 e 001922 (fls. 239/275). Afirma a fiscalização que os REs encontram-se vinculados ao Ato Concessório, porém as Notas Fiscais não estão vinculadas e, além disso, não houve exportação pela empresa destinatária das mercadorias, pelo que estes documentos são inidôneos para comprovar o adimplemento do regime.

Por fim, no que diz respeito ao Ato Concessório nº 0007-94/0029-3, o agente fiscal informa todos os REs relacionados pela empresa, por não estarem vinculados ao Ato Concessório, reputam-se inidôneos para comprovar o cumprimento do compromisso de exportar (fls. 372/427).

Cientificado do lançamento em 28/11/2001, conforme fls. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 434/457, em 28/12/2001, alegando, em síntese, que:

vencidos os prazos para as exportações, estipulados nos Atos Concessórios, fez prova do adimplemento do compromisso de exportação, junto à agência do Banco do Brasil habilitada pela SECEX, anexando ao seu relatório os REs e demais documentos necessários;

a agência do Banco do Brasil, no exercício de sua atribuição legal, com base em competente análise técnica, considerou os documentos apresentados idôneos para comprovar as exportações e, portanto, adimplido o regime drawback, providenciando a baixa dos compromissos de exportação, nos termos do art. 314 do Regulamento Aduaneiro, art. 2º da Port. MEFP nº 594/92 e art. 1º da Port. DECEX nº 24/92;

não poderia ser desconsiderado o ato administrativo regularmente praticado pela agência do Banco do Brasil habilitada pela SECEX que, no exercício de suas atribuições, deu baixa no compromisso de exportação da empresa;

o art. 2º e 16 da Port. MEFP nº 594/92 atribui à SECEX a verificação do adimplemento do compromisso de exportar e a efetivação da baixa do compromisso de exportação, cabendo ao Fisco a exclusão do lançamento, nos termos do art. 3º da citada Portaria;

se a autoridade competente procedeu à baixa do compromisso de exportação, conclui-se que as exportações foram comprovadas perante a SECEX, dando-se por quitadas as obrigações principais;

não pode o Fisco se imiscuir na competência conferida à SECEX, para afirmar que as exportações não foram comprovadas, sendo impróprio que a lei tenha atribuído a dois entes distintos no âmbito da Administração Pública o poder de realizar ato que tenha o mesmo objeto, ou seja, a análise e verificação do compromisso de exportação, sob pena de consagrar a insegurança jurídica;

não se concebe que o poder fiscalizatório atribuído ao Fisco pelos arts. 3º e 18 da Port. MEFP nº 594/92 possa significar a autorização para desconsiderar o ato homologatório praticado pela SECEX, a não ser que o Fisco atue como corregedor da SECEX, o que não procede;

o lançamento somente poderia ser efetuado se a SECEX comunicasse ao Fisco que o compromisso da exportação foi inadimplido;

quanto à decadência, há uma manipulação da jurisprudência e da doutrina tendente a enquadrar o caso no art. 173, inciso I, do CTN, porém no caso dos impostos incidentes sobre a importação, cujo lançamento opera-se por homologação, deve-se atentar para a regra do art. 150, § 4º, do CTN;

a aplicação do prazo de decadência pretendido pelo Fisco se dá quando o sujeito passivo omite-se em realizar a quitação do tributo, deixando de recolher o que declarou; no caso, não se deixou de recolher tributo devido, o que ensejaria o lançamento de ofício, pois em razão da suspensão causada pelo Drawback, não há valor a ser recolhido, agindo o contribuinte de pleno direito;

ainda que se aplique o art. 173, I, do CTN, o termo inicial do prazo de decadência corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador, conforme jurisprudência dos tribunais;

no caso do drawback, a partir do fato gerador a Fazenda Pública pode, no prazo de cinco anos, constituir o crédito tributário com base nas declarações do contribuinte, devendo haver uma verificação do efetivo cumprimento do compromisso de exportação;

calculando-se os prazos decadenciais para cada importação, tendo em vista a data de ocorrência do fato gerador, tanto com base na regra do art. 150, § 4º, do CTN como na prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal, observa-se que os prazos decadenciais têm como termo final data anterior à 23/11/2001, ocasião em que foi lavrado o auto de infração, tendo ocorrido, pois, a decadência;

O contribuinte também interpôs Recurso Especial, que, inicialmente, foi admitido pelo despacho de fls. 808/811 apenas quanto à matéria relativa à vinculação dos atos concessórios aos registros de exportação. (Quanto a essa parte do Recurso, a Fazenda Nacional ofereceu contrarrazões às fls. 816/822). Posteriormente, o Recurso Especial do contribuinte foi também admitido na parte em que trata da decadência.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O presente voto foi vencido somente em relação à admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Tanto a PGFN quanto o contribuinte interpuseram recursos especiais. O recurso da PGFN atende aos pressupostos de admissibilidade e deve ser admitido. Passaremos ao mérito depois do exame de admissibilidade o recurso interposto pelo contribuinte.

O contribuinte também interpôs Recurso Especial (fls. 629 a 644), que, inicialmente, foi admitido pelo despacho de fls. 808 a 811 apenas quanto à matéria relativa à vinculação dos atos concessórios aos registros de exportação. (Quanto a essa parte do Recurso, a Fazenda Nacional ofereceu contrarrazões às fls. 816 a 822). Posteriormente, o Recurso Especial do contribuinte foi também admitido na parte em que trata da decadência. A Procuradoria da fazenda apresentou contrarrazões quanto a essa matéria.

Porém, como será demonstrado adiante não há como se admitir o recurso do contribuinte. Transcrevemos abaixo a ementa do acórdão recorrido:

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRESCRIÇÃO. A modalidade de lançamento no regime aduaneiro de drawback suspensão é por declaração. A partir da assinatura do termo de responsabilidade passaria a correr o prazo prescricional. Porém, a prescrição fica suspensa até o termo final do prazo para a exportação da mercadoria beneficiada, momento a partir do qual se passará a contar o prazo de 5 anos que a Fazenda Nacional terá para exigir o imposto de importação.

DECADÊNCIA - O prazo de decadência no Regime Especial de Drawback suspensão inicia-se na data do fato gerador, considerado o registro da DI por se tratar de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do CTN. Fluindo dentro de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, não admitindo interrupção nem suspensão.

DRAWBACK - FALTA DE COMPROVAÇÃO DO ADIMPLEMENTO. Somente serão aceitos para comprovação do regime de drawback, registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo Ato Concessório e que contenham o código de operação relativo ao Drawback. No caso de vendas no

mercado interno, a beneficiária do regime Drawback é responsável pelo recolhimento dos impostos, quando não forem comprovadas as exportações por meio dos documentos previstos na legislação de regência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

O recurso voluntário foi negado pela falta de comprovação das exportações vinculadas aos regimes concessórios.

Primeiramente o contribuinte não trouxe paradigmas para a efetiva comprovação da divergência suscitada. Ele somente trouxe algumas ementas que são usadas para a defesa do mérito. Porém esse relator analisou essas ementas para que se pudesse comprovar a alegada divergência. Mesmo assim não foi possível vislumbrar semelhança fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas apresentados. Em todos eles se discute a obrigatoriedade ou não de se cumprir as obrigações acessórias ou mesmo a competência da DACEX versus RFB, para atestar o cumprimento do regime. O problema é que no acórdão recorrido não ficou comprovada a exportação e nos paradigmas houve a comprovação da exportação, embora houvesse o descumprimento de obrigações que a RFB considerasse imperiosas para o cumprimento do regime de suspensão temporária dos tributos.

O que se busca nesse Recurso Especial é um reexame de provas para que se possa atestar uma possível exportação dos produtos vinculados ao regime. O recurso especial, na maioria dos casos, não se presta ao reexame de provas, e também o contribuinte não trouxe os paradigmas para a comprovação das divergências, nos moldes preceituados no RICAF.

Assim, nego a admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

A discussão que se trava no presente Recurso Especial interposto pela PGFN é saber qual o termo inicial a ser considerado para a contagem do prazo decadência para a Fazenda Pública exercer o direito de exigir créditos tributários não pagos, com relação a benefícios vinculados ao regime aduaneiro de Drawback suspensão.

O CTN preceitua duas formas para se contar o prazo decadencial, na primeira delas o termo de início deve coincidir com data de ocorrência do fato gerador, quando o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento, e, na segunda, o termo inicial é o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, quando não tiver havido antecipação de pagamento ou ainda houver sido verificada a existência de dolo, fraude ou simulação, por parte do sujeito passivo. Nesse caso, não há que se falar em pagamento ou não.

Com relação ao mérito, especificamente quanto ao prazo decadencial para lançamento dos créditos tributários nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, é de se destacar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “recursos repetitivos”.

O precedente proferido tem a seguinte 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 incorre, 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.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (grifos e destaques nossos)

Com isso, restou consolidado no âmbito do Egrégio Superior Tribunal o entendimento de que, nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação e não há pagamento, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN, e não no § 4º do artigo 150 do mesmo Código.

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)

Verifica-se, assim, que a referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Não havendo pagamento, nos termos da jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, aplica-se ao presente caso o disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Feita a explanação conceitual, passemos agora a análise detalhada do caso *in concreto*.

Estando claro que devemos aplicar ao caso o art. 173, I, do CTN, posto não haver pagamento, ainda cabe uma discussão acerca do termo inicial em caso de drawback suspensão. Nos parece lógico que o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao que a fiscalização poderia efetuar o lançamento, já que não houver qualquer tipo de lançamento, até porque os tributos se encontravam com a exibilidade suspensa.

Ora, o fisco somente pode agir (lançar) trinta dias depois do término do prazo suspensivo. É impossível, juridicamente falando, a autoridade fiscal efetuar um lançamento sem saber se ocorreu o fato gerador, ou seja, o descumprimento do regime. Tal fato fere a lógica jurídica mais elementar.

Pelo texto legal do CTN pode-se depreender que houve uma condição suspensiva que é a concessão do regime. Ocorre o fato gerador quando se deixa de cumprir o regime, o que somente pode ser aferido após o término do regime.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Notas: teor dos artigos 121 e seguintes do Novo Código Civil Brasileiro, que tratam dessa questão das condições, como se segue:

Art. 121. *Considera-se condição a cláusula que, derivando exclusivamente da vontade das partes, subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto.*

Art. 122. *São lícitas, em geral, todas as condições não contrárias à lei, à ordem pública ou aos bons costumes; entre as condições defesas se incluem as que privarem de todo efeito o negócio jurídico, ou o sujeitarem ao puro arbítrio de uma das partes.*

Art. 123. *Invalidam os negócios jurídicos que lhes são subordinados:*

I - as condições física ou juridicamente impossíveis, quando suspensivas;

II - as condições ilícitas, ou de fazer coisa ilícita;

III - as condições incompreensíveis ou contraditórias.

Art. 124. *Têm-se por inexistentes as condições impossíveis, quando resolutivas, e as de não fazer coisa impossível.*

Art. 125. *Subordinando-se a eficácia do negócio jurídico à condição suspensiva, enquanto esta se não verificar, não se terá adquirido o direito, a que ele visa.*

Art. 126. *Se alguém dispuser de uma coisa sob condição suspensiva, e, pendente esta, fizer quanto àquela novas disposições, estas não terão valor, realizada a condição, se com ela forem incompatíveis.*

Art. 127. *Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido.*

Art. 128. *Sobrevindo a condição resolutiva, extingue-se, para todos os efeitos, o direito a que ela se opõe; mas, se aposta a um negócio de execução continuada ou periódica, a sua realização, salvo disposição em contrário, não tem eficácia quanto aos atos já praticados, desde que compatíveis com a natureza da condição pendente e conforme aos ditames de boa-fé.*

O Parecer Cosit nº 53/99 segue a mesma linha:

“7.1 De conformidade com os arts. 1º e 23 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, regulamentados pelos arts. 86 e 87, inciso I, alínea “a”, do Regulamento Aduaneiro, o fato gerador do Imposto de Importação (II) é a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, considerando-se ocorrido o fato gerador, para efeito de cálculo dos impostos, na data do registro da Declaração de Importação - DI. Quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de acordo com o art. 32, inciso I, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI), o fato gerador ocorre na data do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

7.2 Segundo o art. 112 do RA - matriz legal: art. 27 do Decreto-lei nº 37, de 1966, para fins de pagamento do II, a data do vencimento é a data do registro da DI, sendo que, no caso do

IPI, nos termos do art.185, inciso I, do RIPI, o imposto deverá ser recolhido antes da saída do produto da repartição aduaneira que processar o despacho.

7.3 Em cumprimento ao disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional, o lançamento do imposto reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, assim, inadimplido o compromisso de exportação, os acréscimos legais referentes ao II serão calculados a partir da data do registro da DI, e, para o IPI, a contagem de prazo, para fins dos acréscimos legais, terá como termo inicial a data do desembaraço aduaneiro das mercadorias.

7.4 Quanto à contagem do prazo, para efeitos de decadência, observe-se que o Código Tributário Nacional, arts. 150, § 4º, e 173, fixa o prazo decadencial em cinco anos, e a doutrina, em geral, confirma, para todas as modalidades de lançamento a que esteja sujeito o tributo, variando contudo o termo inicial que se vincula à ciência da Fazenda Pública da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Portanto, com exceção da hipótese prevista no inciso II do art. 173 do CTN, o prazo quinquenal começará a fluir após o conhecimento, pelo fisco, da prática, pelo sujeito passivo, do fato imponible.

7.5 No drawback, modalidade suspensão, por ser um incentivo fiscal concedido sob condição resolutiva, não adimplido o compromisso de exportação, embora o fato gerador ocorra na data do registro da DI do respectivo despacho aduaneiro, o pagamento do crédito correspondente somente será exigido do beneficiário, após constada a sua inadimplência em relação ao compromisso de exportação assumido.(grifei).

7.6 Os créditos tributários exigíveis em decorrência de inadimplência do compromisso de exportação serão lançados somente após o vencimento do prazo para a exportação das mercadorias admitidas no regime de drawback, e não no momento do registro das DIs. E, de acordo com o art. 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988, c/c o entendimento emanado do Parecer (Normativo) Cosit nº 9/1994, itens 9 e 10, se inadimplido o compromisso de exportar, o prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da data do recebimento do Relatório (final) de Comprovação do Drawback, emitido pela Secex, que é órgão responsável pelo acompanhamento e a verificação do cumprimento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário do regime, ou seja, terá como termo inicial o 1º dia do ano seguinte ao do recebimento, pela SRF, do citado Relatório”.(grifei)

No presente caso, o término do regime se deu no fim do prazo para exportação, que foi em 05/03/1996, para o ato concessório mais antigo (0007-94/0029-3) e a ciência do Auto de Infração ocorreu em 28/11/2001. Somente a partir dessa data a autoridade aduaneira poderia efetuar o lançamento. Pensar de forma diferente é admitir a fiscalização e

possível lançamento dentro do período de suspensão do pagamento dos tributos, o que não parece razoável. Assim, não há que se falar em decadência.

Em relação ao Recurso Especial do contribuinte, nego provimento por não ter sido feita a devida comprovação da exportação para fins de cumprimento do regime especial. Somente serão aceitos para comprovação do regime de drawback, registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo Ato Concessório e que contenham o código de operação relativo ao Drawback, o que não ocorreu no presente caso.

Dessa forma, conheço e dou provimento ao recurso da PGFN e nego provimento ao Recurso do Contribuinte que foi conhecido por maioria, tendo sido vencido esse relator.

Rodrigo da Costa Pôssas

Tendo ocorrido a exportação da mercadoria compromissada nos respectivos Atos Concessórios, em quantidade, qualidade e preço determinado, tem-se por resolvida a pendência, tornando-se inexigíveis os tributos suspensos.

RECURSO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

Ora, pelo cotejo dos julgados verifica-se que está presente a divergência, requisito necessário ao conhecimento do Recurso Especial, de tal modo que em razão da ocorrência da apresentação e demonstração da divergência, voto no sentido de conhecer o Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Susy Gomes Hoffmann