



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

Processo nº 10508.000537/2005-35
Recurso nº 142.404 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3201-00.411 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2010
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrentes CARGILL AGRÍCOLA SA
DRJ/FORTALEZA/CE

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 20/01/1999, 25/06/1999, 16/07/1999, 19/07/1999, 10/09/1999, 03/12/1999

Recurso de Ofício

***DRAWBACK* SUSPENSÃO. PRAZO DECADENCIAL.**

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos inerentes ao *drawback* suspensão será determinado com base na regra de que trata o art. 173, inciso I, do CTN. A contagem do referido prazo deverá se dar a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário (encerramento do regime).

Recurso Voluntário

***DRAWBACK* SUSPENSÃO.**

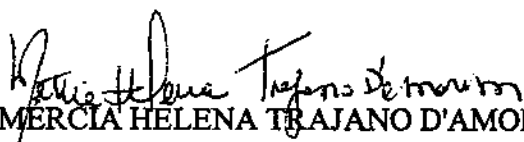
A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos no seu regulamento (art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966). O descumprimento das exigências estabelecidas em Ato Concessório e na legislação de regência enseja a cobrança de tributos suspensos relativos às mercadorias importadas sob esse regime aduaneiro especial, acrescidos dos encargos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, por unanimidade de votos negar provimento a preliminar de decadência, nos termos do voto da relatora. Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso no mérito. Vencido os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Rosa Maria de Jesus da Silva C. de Castro e

Marcelo Ribeiro Nogueira, que davam provimento. A Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando votou pela conclusão pela conclusão, pois aceita a fungibilidade mas não a exportação fora do prazo


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim, Rosa Maria de Jesus da Silva C. de Castro, Ricardo Paulo Rosa e Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE.

A DRJ acima identificada recorre, também, a este Conselho, tendo em vista recurso de ofício, nos termos do art. 34, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 03, de 03/01/2008.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, às fls. 927/933, que transcrevo, a seguir:

“Da autuação

Trata-se de lançamento do Imposto de Importação – II, acrescido dos juros de mora previstos no art. 13 da Lei nº 9.065/95 (fatos geradores – FG entre 01/01/1995 e 31/12/1996) e no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96 (FG a partir de 01/01/1997), bem como da multa de ofício tipificada no inciso I do art. 4º da Lei nº 8.218/91, combinada com o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, perfazendo, na data da autuação, crédito tributário no valor total de R\$ 14.133.412,37.

A ação fiscal teve por objeto 14 (quatorze) atos concessórios de drawback suspensão (conforme listagem às fls. 17), todos emitidos no ano de 1999, cujo exame demonstrou o descumprimento parcial dos compromissos assumidos junto à Secretaria de Comércio Exterior – SECEX, notadamente, a realização de exportações depois do vencimento do prazo de validade dos atos concessórios, e a não aplicação dos insumos importados aos bens exportados, em ofensa ao princípio da vinculação física, cuja observação, segundo as autoridades lançadoras, seria obrigatória por força do Parecer Normativo, CST nº 12/79.

Quanto ao ato concessório nº 2000-99/000033-9 (fls. 243) a empresa fora autorizada a importar torta de cacau com o compromisso de exportar pó de cacau. Em relação aos demais atos concessórios (fls. 256, 291, 336, 372, 410, 430, 467, 494, 518, 544, 569, 589 e 651), a autorização para importar abordou exclusivamente amêndoas de cacau em seu estado bruto, tendo a interessada se comprometido a exportar manteiga de cacau, pó de cacau, torta de cacau e/ou liquor de cacau.

Por meio do “Relatório de Auditoria Fiscal”, fls. 17/32, que é parte integrante do auto de infração, além de expender várias considerações acerca do regime drawback na modalidade suspensão (base legal, definição, natureza jurídica, princípios informadores e decadência) que serviram de fundamento para a autuação, o autuante destaca as infrações apuradas durante o procedimento fiscal, conforme exposto a seguir:

i) Exportações efetuadas após o vencimento do prazo de validade do ato concessório:

Na tabela 1 (fls. 27) foram elencados todos os atos concessórios, seus respectivos prazos de validade, e as datas de apresentação de aditivos visando à prorrogação desses prazos. De acordo com a citada tabela, foram desconsiderados dois aditivos vinculados ao ato concessório nº 2000-99/000393-1, ao argumento de que estes teriam sido apresentados após o prazo de validade do ato concessório.

Constam da tabela 2 (fls. 28) os Registros de Exportação – RE não considerados para fins de comprovação do compromisso de exportar, uma vez que as respectivas averbações ocorreram depois do vencimento do prazo de validade dos atos concessórios correspondentes.

ii) Não aplicação dos insumos importados aos bens importados:

As autoridades fiscais apuraram, com base em informações da própria empresa, que esta, “em seu processo produtivo, [...] não segrega ou controla as amêndoas de cacau por origem” e “por ocasião dos produtos exportados vinculados aos Atos Concessórios objeto desta fiscalização, a empresa não pode assegurar que tenha utilizado somente amêndoas importadas ao amparo do regime de Drawback”. Segundo a fiscalização, a beneficiária informa que não possui dados que possam identificar “qual foi o percentual da eventual mistura realizada, considerando que a empresa possui uma linha estandar de produtos acabados (sic)”.

Ainda de acordo com a descrição dos fatos, os produtos finais da empresa foram obtidos a partir de uma mistura de amêndoas de diversas origens e tipos, o que fez com que (fls. 22/23):

nas operações vinculadas aos Atos Concessórios parte da matéria-prima utilizada na fabricação dos produtos exportados fosse nacional;

nas vendas não vinculadas aos Atos Concessórios (inclusive para o mercado interno) parte da matéria-prima utilizada na fabricação dos produtos fosse aquela importada com o benefício tributário.

No entender do Fisco tal prática caracterizou “desvio de finalidade dos insumos importados com o benefício da suspensão do Imposto de Importação, uma vez que tais insumos deveriam ter sido totalmente e exclusivamente utilizados, em sua identidade física, na produção dos produtos exportados para o cumprimento dos compromissos assumidos [...]”. Ressaltam ainda os agentes fiscais que “a legislação que disciplina o Regime Especial de Drawback não admite substituição da matéria prima importada”, e que a SECEX não fora comunicada de que os insumos importados utilizados no processo industrial seriam misturados a insumos nacionais.

O cálculo do crédito tributário foi baseado na tabela de fls. 30, denominada índice de utilização de insumos importados, onde se obteve uma estimativa do percentual de utilização de amêndoas importadas, “a partir da proporção entre amêndoas de origem nacional e as importadas ao amparo do regime de Drawback disponíveis para processamento a cada mês”.

Para tanto, os fiscais autuantes calcularam os percentuais mensais de insumos que se referiam a produtos importados, o que foi obtido com base nos estoques iniciais, nas entradas totais e nas entradas inerentes a importações. A partir de cada percentual mensal, foi calculada a média ponderada de 35,93%, que foi considerada como “o percentual de matéria prima importada ao amparo do regime especial de Drawback utilizado na fabricação dos produtos da empresa no ano sob análise”. Esse percentual, depois de aplicado sobre os totais exportados, representou as quantidades consideradas das exportações para fins de comprovação do compromisso assumido no regime (ver tabela 5 às fls. 31). Sobre os insumos excedentes foi formalizado o lançamento objeto da lide, conforme demonstrado na tabela 6 às fls. 32.

Da impugnação

Cientificada do lançamento em 21/10/2005 (fls. 05), a recorrente insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 22/11/2005, a impugnação de fls. 685/719, onde, após fazer uma breve descrição dos fatos, apresenta as seguintes razões de defesa:

- com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN, assim como em respeitável jurisprudência do STJ e em acórdãos do Conselho de Contribuintes, assevera que o lançamento não deveria prosperar em função da decadência, ao argumento de que já haveriam se passado mais de cinco anos entre a expedição do ato concessório e a lavratura do auto de infração, e que a contagem do prazo decadencial não se interrompe nem se suspende, mesmo em relação à suspensão do crédito tributário por conta do regime de drawback;

- alega cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que o lançamento abrangeu a Declaração de Importação – DI nº 99/0056659-9, vinculada ao Ato Concessório nº 2000-98/000720-9, este, não relacionado dentre os atos concessórios que foram objeto da ação fiscal conduzida contra a recorrente; além disso, referida DI teria sido objeto de outra autuação lavrada em 12/04/2002, correspondente ao processo administrativo nº 10508.000187/2002-64;

- que, ao contrário do que afirmam as autoridades administrativas, o aditivo nº 1543-00/000019-2, relativo à prorrogação do prazo de validade do ato concessório nº 2000-99/000393-1, teria sido apresentado antes de findo o prazo de vigência originalmente concedido, o que poderia ser comprovado diante da cópia do documento protocolizado junto ao Banco do Brasil, acostado às fls. 742 dos autos; tal fato também tornaria válido o segundo aditivo apresentado (nº 1543-00/000053-2), o qual havia sido considerado

intempestivo unicamente por conta da suposta extemporaneidade da entrega do primeiro aditivo;

- que as exportações vinculadas ao Ato Concessório nº 2000-99/000479-2 teriam ocorrido tempestivamente, uma vez que o prazo de validade para a realização das mesmas seria até o dia 31/05/2000, conforme aditivo de prorrogação nº 1543-00/000067-2, emitido em 16/02/2000 (fls. 747), e não o dia 31/03/2000, considerado pelo Fisco para a formalização do lançamento;

- que as exportações objeto dos Registros de Exportação – RE nºs 00/0019709-001 e 00/0019743-001, vinculadas ao Ato Concessório nº 2000-99/000344-3, apesar de terem sido averbadas depois de vencido seu prazo de validade, teriam sido embarcadas em 11/02/2000, ou seja, quando o ato concessório ainda estava vigendo; ademais, as mercadorias teriam sido comercializadas mediante cláusula FOB, segundo a qual a transferência da propriedade ocorre no momento do embarque junto ao terminal marítimo; ressalta ainda que a data da averbação do RE não pode ser considerada para fins de cumprimento da data limite estabelecida no Ato Concessório, uma vez que dita averbação não depende somente de atos da impugnante, podendo sofrer atrasos, por exemplo, em virtude de greve da Receita Federal; procura provar o alegado com os documentos de fls. 748/751;

- com respeito ao Ato Concessório nº 1543-99/000007-0, afirma que as autoridades fiscais, na tabela nº 5, não consideraram a quantidade total de manteiga, torta e pó de cacau efetivamente exportados; na referida tabela os agentes fiscais consideraram apenas a exportação de 988,59 Kg de pó de cacau e 41,81 Kg de torta de cacau; não obstante, os Relatórios Unificados de Drawback anexos às fls. 752/757 demonstrariam a exportação efetiva de 988,59 Kg de pó de cacau, 332,81 Kg de torta de cacau e 1.193,307 Kg de manteiga de cacau;

- após um breve histórico acerca do instituto do drawback e de ressaltar sua importância para a economia nacional, defende a interpretação finalística, sistemática e teleológica do incentivo à exportação em destaque; aduz que a interpretação restritiva, particularmente adotada em relação à suspensão do crédito tributário e à outorga de isenção, “não deve amarrar o aplicador da lei de tal sorte que seu trabalho de hermenêutica resulte na impraticabilidade do Direito, tornando inócuo o sentido da norma”; argumenta que os limites à interpretação restritiva teriam sido bem delineados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do acórdão CRF/01-0.867, onde foi trazida respeitável doutrina de Paulo de Barros Carvalho, transcrita às fls. 703/704; reproduz ainda respeitáveis ensinamentos doutrinários e jurisprudência administrativa e judicial que corroboram o entendimento defendido pela reclamante;

- que a exigência de observação do princípio da vinculação física é incompatível com os objetivos de eficiência e ganhos de produtividade da indústria moageira do cacau, uma vez que, ao final do processo produtivo, obtém-se os mesmos produtos, independentemente de se utilizar insumo nacional ou importado;

- aduz que em se admitindo que para o direito ao drawback o contribuinte tenha que efetuar comprovações no sentido de que determinado insumo foi fisicamente utilizado na fabricação de produto exportado, isto significaria frustrar a finalidade da lei e prejudicar o desempenho exportador do País, sem vantagem justificável;

- que, pelo fato do drawback se caracterizar como um incentivo à exportação, a interpretação da legislação que rege tal instituto deve considerar como relevante, para fins de seu adimplemento, "que o beneficiário realize as exportações indicadas no respectivo ato concessório";

- que, "em nenhum momento, a fiscalização pôs em dúvida o fato de que a Impugnante exportou efetivamente a quantidade total de produtos prevista nos Atos Concessórios em exame, tanto é que, após a análise de aproximadamente 950 processos de exportação, apurou apenas 03 supostas irregularidades, as quais, reitera-se, já foram exaustivamente descaracterizadas na presente impugnação";

- que os agentes fiscais concordaram, expressamente (fls. 07), "que, de acordo com os demonstrativos apresentados pela Impugnante, foi possível concluir-se que de uma forma global as amêndoas importadas seriam suficientes para a fabricação dos produtos exportados em operações vinculadas"; por conta disso, "forçosa é a conclusão de que as amêndoas importadas pela Impugnante guardam total relação com as exportações vinculadas que realizou, o que não causa prejuízo algum ao Erário";

- após transcrever os itens 10 e 11 da Portaria MF nº 36/82, relativos à concessão de drawback modalidades isenção e suspensão, faz exegese no sentido de que, "se o contribuinte der outra destinação às matérias-primas importadas, não as utilizando nos produtos a serem exportados, mas empregando nestes insumos nacionais em quantidade e qualidade equivalentes, não há razão para desconstituir o benefício da suspensão do tributo, eis que inexistente prejuízo à Fazenda Pública";

- destaca que o princípio da identidade, "tão invocado pela fiscalização, e na verdade criado por ela mesma, se aplicável for, deve ser apenas em relação aos casos em que se mostrar possível a identificação física do insumo importado"; nesse sentido, transcreve excertos de voto referente a acórdão do TRF da 4ª Região (fls. 711/712), segundo o qual a industrialização de produto exportado com insumo nacional similar ao importado, "que não pode ser identificado fisicamente para efeito de controle da sua utilização", não descaracteriza o drawback; traz, ainda, acórdão da 2ª Turma do mesmo Tribunal que corrobora o entendimento em favor do princípio da equivalência;

- que as amêndoas de cacau importadas e nacionais são equivalentes, sendo impossível sua separação, o que seria corroborado pelo próprio método utilizado de fiscalização por via indireta, assim como por estudo técnico que atesta a equivalência entre os produtos (conforme documento de fls. 773/792);

- que a classificação dos produtos nacional e importado nos mesmos códigos da TEC e da TIPI corroboraria tal entendimento;

- a recorrente apresenta dados que demonstram o incremento das importações brasileiras de amêndoas de cacau e a queda das exportações de amêndoas e de seus derivados por conta da praga dos cacauzeiros denominada "vassoura-de-bruxa"; mostra, ainda, a elasticidade da demanda entre amêndoas nacionais e importadas no consumo da indústria moageira, ressaltando a dependência desta em relação ao regime de drawback para a manutenção da utilização do parque fabril, dos empregos e do mercado externo para derivados de cacau;

- com base nestes dados, reforça a efetiva equivalência existente entre as amêndoas nacionais e importadas, uma vez que "a Impugnante se vê obrigada a buscar amêndoas no mercado estrangeiro apenas em virtude da escassez deste insumo no mercado interno"; ademais, isso demonstraria inexistência de desvio de finalidade na destinação dada aos derivados, posto que "tais insumos foram adquiridos com a única finalidade de exportação [...]", cumprindo ao Fisco apenas "[...] verificar se os produtos exportados incorporaram quantidade de amêndoas equivalentes à importada, dentro dos prazos estabelecidos nos atos concessórios";

Ao final, requer o cancelamento do lançamento por conta das preliminares argüidas, ou ainda, no mérito, que seja julgado improcedente o lançamento com base na inaplicabilidade do princípio da identidade física, em detrimento ao princípio da equivalência, "contrariando a própria essência do regime de Drawback, cuja legislação não deve ser interpretada de forma restrita e literal".

Diante da impugnação apresentada, e após a juntada da documentação que a acompanhou (fls. 720/792) o processo foi encaminhado a esta DRJ/FOR, unidade competente para julgamento da lide.

Atendendo a requerimento da contribuinte este órgão julgador realizou a juntada aos autos de cópia do Acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça face ao Recurso Especial nº 413.564 – RS (fls. 797/811), o qual versaria sobre idêntica matéria que está sendo discutida no presente.

Da diligência solicitada

Submetido o presente processo a julgamento, por meio da Resolução DRJ/FOR nº 720, de 30/10/2006, fls. 813/826, decidiram os membros da 2ª Turma da DRJ/Fortaleza, por maioria de votos, pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do voto vencedor, com a devolução dos autos à unidade de origem para que fossem adotadas pelas autoridades lançadoras as seguintes providências:

(fls. 825/826)

"a) manifestar-se quanto à alegação da impugnante de que a Declaração de Importação nº 99/0056659-9/001 não se encontra

vinculada a nenhum dos atos concessórios relacionados ao presente processo, visto que tal DI já teria sido objeto de uma outra auditoria fiscal que resultou no processo administrativo nº 10508.000187/2002-64;

b) examinar a autenticidade dos aditivos de prorrogação nºs 1543-00/000019-2 e 1543-00/000067-2, acostados às fls. 742 e 747, relativos aos atos concessórios nºs 2000-99/000393-1 e 2000-99/000479-2, respectivamente;

c) anexar os extratos dos RE nºs 00/0019709-001 e 00/0019743-001, bem como examinar a autenticidade dos conhecimentos de embarque de fls. 750/751;

d) diante dos Relatórios Unificados de Drawback e anexos relativos ao ato concessório nº 1543-99/00007-0, acostados às fls. 671/681 e 752/757, verificar quais os documentos válidos;

e) em função dos itens anteriores, elaborar demonstrativo especificando a parcela do crédito tributário lançado;

I - inerente à DI nº 99/0056659-9/001;

II - relativo aos RE nºs 00/0019709-001 e 00/0019743-001;

III - informar a parcela do crédito tributário a ser excluída no caso de restar comprovada a autenticidade dos aditivos de prorrogação nºs 1543-00/000019-2 e 1543-00/000067-2, e ainda, no caso de serem considerados pela fiscalização os documentos juntados pela impugnante às fls. 752/757;

f) ao final, elaborar relatório acerca do resultado da diligência."

Em cumprimento ao solicitado na diligência, foram juntados ao processo, pela unidade lançadora, a documentação às fls. 830/901 e o "Relatório de Diligência Fiscal" às fls. 902/904, com as conclusões da fiscalização acerca do exame de cada uma das questões formuladas por este órgão julgador.

Cientificada do resultado da diligência (doc. fls. 905) em 31/10/2007, com a reabertura de prazo para sua manifestação (docs. fls. 906/907), em 29/11/2007 a contribuinte apresentou seus argumentos através do expediente às fls. 908/911, expressando "sua concordância com o resultado da diligência requerida por esta Delegacia de Julgamento" e reiterando as razões de mérito apresentadas por ocasião de sua impugnação ao lançamento. A litigante aproveita a oportunidade para novamente trazer aos autos cópia da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 413.564 - RS (doc. às fls. 913/923).

Na sequência, por meio de despacho exarado às fls. 924, o processo foi devolvido a esta DRJ/Fortaleza."

O pleito foi indeferido parcialmente, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ /FOR nº 08-12.877, de 15/02/2008, às fls. 925/956, proferida pelos

membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, cuja ementa dispõe, *verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/01/1999, 25/06/1999, 16/07/1999, 19/07/1999, 10/09/1999, 03/12/1999, 10/12/1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 20/01/1999, 25/06/1999, 16/07/1999, 19/07/1999, 10/09/1999, 03/12/1999, 10/12/1999

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos inerentes ao *drawback* suspensão será determinado com base na regra de que trata o art. 173, inciso I, do CTN. A contagem do referido prazo deverá se dar a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário (encerramento do regime).

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. DESCUMPRIMENTO. EXIGÊNCIA PROPORCIONAL DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

A ausência de controles de estoques, em separado, de matérias primas nacionais e importadas distintas, utilizadas na industrialização de produtos exportados sob o regime aduaneiro especial de *drawback* suspensão, exige a formalização de lançamento para a exigência dos tributos incidentes na importação, o que se dará com base em estimativa do percentual dos insumos importados não utilizados nas mercadorias destinadas à exportação.

Lançamento Procedente em Parte.”

A decisão DRJ foi no sentido de rejeitar as arguições de nulidade suscitadas pela impugnante e reconhecer a decadência do lançamento concernente às Declarações de Importação nºs 99/0589455-1, 99/0517639-0, 99/0517604-7, 99/0517603-9 e 99/0517602-0 (atos concessórios de nºs 2000-99/000238-2 e 2000-99/000326-5). E, no mérito, para julgar procedente em parte o lançamento objeto da lide, devendo ser mantido o montante de R\$ 3.469.114,72 (três milhões, quatrocentos e sessenta e nove mil, cento e quatorze reais e setenta e dois centavos), inerente ao *Imposto sobre as Importações - II*, com a conseqüente exoneração do crédito tributário no valor de R\$ 1.612.818,23 (um milhão, seiscentos e doze mil, oitocentos e dezoito reais e vinte e três centavos).

A DRJ recorre de ofício em virtude de o crédito tributário exonerado superar o limite de alçada previsto na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008 e nos termos do art. 34, do Decreto nº 70.235/72.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória. Ressaltando, ainda preliminar de decadência.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, à fl. 1010 (última) que trata dos trâmites deste Conselho.

É o relatório.



Voto

Conselheira MÉRICA HELENA TRAJANO D'AMORIM, Relatora

Trata-se de autuação para cobrança do Imposto de Importação – II, acrescido dos juros de mora previstos no art. 13 da Lei nº 9.065/95 (fatos geradores – FG entre 01/01/1995 e 31/12/1996) e no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96 (FG a partir de 01/01/1997), bem como da multa de ofício tipificada no inciso I do art. 4º da Lei nº 8.218/91, combinada com o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

A ação fiscal teve por objeto 14 (quatorze) atos concessórios de drawback suspensão, todos emitidos no ano de 1999, cujo exame demonstrou o descumprimento parcial dos compromissos assumidos junto à Secretaria de Comércio Exterior – SECEX, notadamente, a realização de exportações depois do vencimento do prazo de validade dos atos concessórios, e a não aplicação dos insumos importados aos bens exportados, em ofensa ao princípio da vinculação física, cuja observação, segundo as autoridades lançadoras, seria obrigatória por força do Parecer Normativo CST nº 12/79.

RECURSO DE OFÍCIO

DECADÊNCIA

A decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativamente ao imposto de importação, foi objeto de disposição específica do Decreto-lei nº 37/1966, na redação que lhe deu o art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/1988, *verbis*:

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

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

A norma é pacífica no sentido de tratar, no *caput*, da situação de não lançamento do tributo e, em seu parágrafo único, da em que houve o pagamento, relacionada esta última com o art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Entendo que, como a hipótese em exame – *drawback* modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença de tributo a que se refere o parágrafo único acima transcrito, deve a matéria ser subsumida no *caput* do artigo.

Trata-se de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, em que a Fazenda Nacional só poderá agir após ter conhecimento, de parte do órgão administrador do benefício, no caso, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Relatório de Comprovação de *Drawback* que demonstre o cumprimento ou não do compromisso assumido. Vale dizer, os créditos tributários correspondentes somente poderão ser exigidos do beneficiário do regime se inadimplido o compromisso de exportação por ele assumido, o que somente poderá ser conhecido pelo fisco após a manifestação do órgão concedente e administrador do benefício.

Em sendo assim, o prazo de cinco anos para o fisco exercer a ação de exigência do imposto é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, com o qual o art. 138 acima

transcrito guarda integral harmonia, visto praticamente repetir sua redação. Da mesma forma ocorre com o imposto sobre produtos industrializados, tendo em vista a disposição expressa no art. 61, inciso II, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/1982, cuja base legal é o mesmo art. 173, inciso I, do CTN.

No entanto, a contagem se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia do encerramento do regime. Os 30 dias ulteriores ao encerramento do regime correspondem ao prazo que o beneficiário tem para, quanto ao produto importado eventualmente remanescente, reexportá-lo, nacionalizá-lo, ou destruí-lo sob controle aduaneiro (conforme itens 26.2 e 26.3 do Comunicado DECEX nº 21, de 11/07/1997 – Consolidação das Normas do Regime de *Drawback* – CND).

Verifica-se, portanto, que o prazo para a realização das exportações relativamente aos atos concessórios de nºs 2000-99/000238-2 e 2000-99/000326-5, (considerando os aditivos correspondentes) foi o dia 15/11/1999. Definido tal prazo, e considerando os 30 dias previstos, a Fazenda Nacional, já a partir de meados de dezembro de 1999, poderia iniciar o exame quanto à observação dos compromissos assumidos nos citados atos concessórios. Iniciada a contagem do prazo decadencial em 1º/01/2000, tem-se que a data limite para a lavratura do auto de infração findou no final de 2004. Considerando que o lançamento ocorreu apenas em 21/10/2005 (ciência), conclui-se que o direito da Fazenda já se encontrara extinto, pela decadência, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário.

Destarte, não cabe o lançamento nos 2 atos concessórios mencionados acima, por conta da ocorrência da decadência nos motivos apresentados, portanto; não merece reparo o voto da DRJ no voto vencedor.

DAS EXPORTAÇÕES EFETUADAS APÓS O VENCIMENTO DO PRAZO DE VALIDADE ESTABELECIDO NO ATO CONCESSÓRIO

Por conta do Relatório de Diligência Fiscal, às fls. 902/904, que conclui:

- Aditivos aos Atos Concessórios nºs 2000-99/000393-1 e 2000-99/000479-

2

Após exame da autenticidade dos aditivos de prorrogação nºs 1543-00/000019-2 e 1543-00/000067-2, acostados às fls. 742 e 747, relativos aos atos concessórios nºs 2000-99/000393-1 e 2000-99/000479-2, assim informou a fiscalização no item “b” do seu relatório de diligência (fls. 902):

“Quanto ao Aditivo de Prorrogação nº 1543-00/000019-2, o contribuinte apresentou o documento de folha 901, no qual consta declaração do Banco do Brasil de que o referido documento é cópia fiel do original arquivado.

Relativamente ao Aditivo de Prorrogação nº 1543-00/000067-2, verifica-se que ocorreu um erro na elaboração da Tabela 01 (folha 27), na qual foi assinalada a data de validade de 31/03/2000 para o Ato Concessório 2000-99/000479-2, quando deveria ter sido assinalada a data de 31/05/2000, conforme se constata no documento de folha 548, juntado aos autos pelos próprios autuantes.

De todo modo, o interessado apresentou os originais dos documentos de folhas 841/844, por mim conferidos e autenticados.”(negritei)

Logo, em relação ao Ato Concessório nº 2000-99/000393-1, restou demonstrado por meio do documento à fl. 901 que o pedido de prorrogação de prazo do regime de que trata o Aditivo nº 1543-00/000019-2 foi protocolizado junto ao Banco do Brasil S/A em 28/12/1999, ou seja, tempestivamente, o que autoriza também ser considerado válido o Aditivo nº 1543-00/000053-2 (fls. 503/505) que foi emitido em seguida, prorrogando o prazo até 29/02/2000 para realização de exportações vinculadas ao referido Ato Concessório.

Não procede a glosa dos RE nºs 00/0010361-001, 00/0010369-001, 00/0014460-001, 00/0055931-001, e 99/1332202-001 (Tabela 02 - fl. 28) efetuada pela fiscalização, devendo o Imposto de Importação exigido em relação à DI nº 99/0763216-3 ter o seu valor reduzido de R\$ 77.277,47 para R\$ 72.223,61 (vide item III (a) do relatório de diligência – fls. 904).

Quanto ao aditivo nº 1543-00/000067-2 (fls. 548 e 841), após a diligência, a própria fiscalização reconheceu o equívoco que cometeu ao elaborar a Tabela 01, fls. 27, pois a data correta a ser considerada como termo final para realização de exportações ao amparo do Ato Concessório nº 2000-99/000479-2 é 31/05/2000 e não 31/03/2000, como havia sido apontado na autuação. Assim, devem ser desconsideradas as glosas de todos os RE relacionados a este Ato Concessório, conforme elencados pela fiscalização na Tabela 02 (fl. 28), o que implica a redução do valor do Imposto de Importação lançado inerente à DI nº 99/1049111-7 de R\$ 537.848,05 para R\$ 458.119,61 (item III (a) do relatório de diligência – fls. 904).

- RE nºs 00/0019709-001 e 00/0019743-001

A recorrente argumentou que, embora as exportações objeto dos REs nºs 00/0019709-001 e 00/0019743-001 tenham sido averbadas após vencido o prazo de validade do Ato Concessório nº 2000-99/000344-3, o qual estavam vinculadas, os respectivos embarques das mercadorias teriam ocorrido em 11/02/2000, ou seja, dentro do prazo de vigência do referido Ato Concessório. Juntou ao processo os documentos de fls. 748/751.

A autoridade fiscal que conduziu a diligência noticiou em seu relatório que:

“Encontram-se às folhas 877/885 e 886/894 as telas impressas com os dados dos Registros de Exportação nº 00/0019709-001 e nº 00/0019743-001

Quanto aos conhecimentos de embarque de folhas 750 e 751, o interessado exibiu os documentos originais, ficando cópias dos mesmos às folhas 839 e 840. Portanto, conclui-se que são autênticos os documentos de folhas 750 e 751. Os dados constantes dos conhecimentos não divergem dos dados registrados no Siscomex.” (negritei)

Assim sendo a comprovação do adimplemento do compromisso de exportação deve ser efetuada mediante a apresentação dos registros de exportação pertinentes, devidamente averbados, dos quais constem as datas de embarque respectivas.

Conclui-se que o embarque das mercadorias informadas nos RE nºs 00/0019709-001 e 00/0019743-001 ocorreu em 11/02/2000, ou seja, antes de findo o prazo estabelecido no Ato Concessório em questão (15/02/2000)

DA PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO À DI Nº 99/0056659-9

Por ocasião da diligência realizada no âmbito do presente processo, a autoridade fiscal constatou a procedência da alegação da recorrente de que o lançamento em discussão abrangeu indevidamente a DI nº 99/0056659-9 (fls. 867/869), não se encontrando referida operação de importação vinculada a quaisquer dos atos concessórios relacionados na autuação.

A fiscalização declara que referida DI está relacionada à LI nº LI 99/0042302-2 (fls. 872/873), e que esta LI—*“refere-se expressamente ao Ato Concessório nº 2000-98/000720-9, que não foi objeto da auditoria fiscal de que tratam os autos (...)”*.

Assim sendo, deverá ser também excluída do lançamento a parcela do Imposto de Importação relativa a esta DI, no valor de R\$ 91.497,86, além da multa de ofício e dos juros de mora respectivos.

DA QUANTIDADE DE PRODUTOS EXPORTADOS PARA FINS DE COMPROVAÇÃO DO ATO CONCESSÓRIO Nº 1543-99/000007-0

Quanto ao Ato Concessório nº 1543-99/000007-0, argumenta a recorrente que as autoridades fiscais não consideraram, para fins de apuração do valor lançado nos autos, a quantidade total de manteiga, torta e pó de cacau, efetivamente exportados; em seus cálculos os agentes fiscais teriam considerado apenas a exportação de 988,59 Kg de pó de cacau e 41,81 Kg de torta de cacau; não obstante, os Relatórios Unificados de *Drawback* anexos às fls. 752/757 demonstrariam a exportação efetiva de 988,59 Kg de pó de cacau, 332,81 Kg de torta de cacau e 1.193,307 Kg de manteiga de cacau.

Diante dos Relatórios Unificados de *Drawback* e anexos relativos ao Ato Concessório nº 1543-99/000007-0, acostados pela recorrente por ocasião de sua impugnação, a primeira instância, solicitou o pronunciamento da unidade lançadora acerca dos referidos documentos, tendo a mesma se pronunciado da seguinte forma:

fls. 903

“A controvérsia acerca do Ato Concessório nº 1543-99/00007-0 prende-se à quantia de produtos exportados. Enquanto os autuantes consideram que houve exportação de 988.590 Kg de pó de cacau e 41.810 Kg de torta de cacau, afirma a impugnante que teria havido exportação de 988.590 Kg de pó de cacau, 332.810 Kg de torta de cacau e 1.193.307 Kg de manteiga de cacau. Ante a divergência entre a documentação juntada pelos autuantes (folhas 671/682) e a documentação apresentada pela impugnante (folhas 752/757), foram solicitados à contribuinte os Relatórios Unificados de Drawback completos apresentados a SECEX, com protocolo de recebimento. Tais documentos encontram-se às folhas 845/866.

Tendo em vista que há concordância de ambas as partes quanto à exportação de 988.590 Kg de pó de cacau, torna-se desnecessária a análise da documentação relativa a esta matéria.

No que concerne à exportação de torta de cacau, na autuação fora considerada a quantia de 41.810 Kg, com base no documento de folha 679. A impugnante apresenta duas listagens de RE: a primeira (folha 847), que não necessita de maiores análises, pois é idêntica ao documento de folha 679, já aceito na autuação; e a segunda (folha 855), na qual consta um total de 290.000 Kg de torta de cacau exportada. Em consulta sistema Siscomex, verifiquei que os dados indicados no documento de folha 855 não apresentam discrepâncias dos registros do sistema. Por isso, entendo que deva também ser considerada a exportação de 290.000 Kg de torta de cacau, de modo a totalizar a quantia exportada de 331.810 Kg de torta de cacau para o Ato Concessório nº 1543-99/00007-0.

Relativamente à exportação de manteiga de cacau, a defendente apresenta a listagem de folha 857, cujos dados foram confirmados no Siscomex, com uma única ressalva: o peso relativo ao RE 00/0603399-001 consta no Siscomex como 44.000 Kg, ao invés dos 43.307 Kg indicados no relatório de folha 857. Em razão disto, entendo que o peso total exportado de manteiga de cacau relativamente ao Ato Concessório nº 1543-99/00007-0 foi de 1.194.000 Kg.

Por fim, concluo que tanto os documentos de folhas 671/681 quanto os documentos de folhas 752/757 são válidos, sendo ambos subconjuntos dos Relatórios Unificados de Drawback do Ato Concessório nº 1543-99/00007-0." (negritei)

Restou à unidade lançadora considerar como realizadas exportações de 988.590 Kg de pó de cacau, 331.810 Kg de torta de cacau, e 1.194.000 Kg de manteiga de cacau. Tais quantitativos de produtos exportados apurados pela fiscalização por ocasião da diligência realizada devem ser considerados para fins refazimento do cálculo do Imposto de Importação devido em relação a este Ato Concessório (Tabela 05 – fls. 31). Assim, neste caso, diante da informação contida no item III (b) Relatório de Diligência Fiscal (fls. 904) e dos dados extraídos do auto de infração, o Imposto de Importação lançado inerente à DI nº 99/1072512-6 deve ter o seu valor reduzido de R\$ 778.709,07 para R\$ 409.364,23.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, nego provimento ao recurso ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, no que concerne à preliminar de decadência arguida pela recorrente para o restante dos atos concessórios. Os mesmos princípios tratados no âmbito do recurso de ofício são aproveitados aqui no recurso voluntário.

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

Não tem qualquer subsistência a alegação da recorrente no sentido de ser incluído o regime de *drawback* nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN, de forma a que o prazo de decadência seja contado a partir da data do registro da declaração de importação. Com efeito, e apenas a título exemplificativo, a vigorar tal interpretação, jamais seria possível ao Fisco o lançamento decorrente de inadimplemento de compromissos de *drawback* nos casos de aplicação desse regime aduaneiro especial para a importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando for concedido o prazo de suspensão de cinco anos, como facultado pelo art. 250, § 4º, do Regulamento Aduaneiro, tendo em vista que o prazo de exportação seria o mesmo do de decadência.

Afastada a preliminar de decadência, passemos ao **mérito**.

Cabe ressaltar, que como considerado no voto pertinente ao recurso de ofício, foi realizada diligência, bem como a recorrente foi cientificada do resultado da diligência (doc. fls. 905) em 31/10/2007, com a reabertura de prazo para sua manifestação (docs. fls. 906/907), em 29/11/2007 a mesma apresentou seus argumentos, expressando "sua concordância com o resultado da diligência requerida pela Delegacia de Julgamento".

Quanto ao mérito, ressalte-se que o benefício de *drawback*, modalidade de suspensão, está previsto no art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966, *verbis*:

"Art. 78. Poderá ser concedida nos termos e condições estabelecidos no regulamento:

II - Suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

Esse dispositivo não é auto-aplicável, dependente que é da superveniência de normas que lhe sirvam de regulamento. Inicialmente o benefício foi regulado pelo Decreto nº 68.904/1971, norma regulamentar que foi revogada expressamente pelo art. 2º do Decreto nº 91.030/1985, que aprovou o Regulamento Aduaneiro (RA), vigente à época da lavratura.

Os arts. 314 a 334 desse Regulamento estabelecem os termos e condições a que a Lei se refere. Tratam-se, assim, de dispositivos complementares à Lei e que permitem que o benefício seja objeto de aplicação, observados os requisitos e as condições expressos no Regulamento.

Destaco no art. 315 deste Regulamento, que dispôs, *in verbis*:

"Art. 315 - O benefício do "drawback" poderá ser concedido:

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

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

(...)” (negritei)

Destarte, os dispositivos previstos no RA têm caráter imperativo, devendo ser fiel e totalmente observados, não comportando questionamentos quanto à sua existência e eficácia. Significa dizer: não é crível que a Lei determine constar em diploma regulamentar norma que deva ser obedecida, mas cujo cumprimento seja prescindível.

Ademais, em se tratando de suspensão de crédito tributário, há que se interpretar literalmente as normas que lhe dizem respeito (art. 111, I, CTN). A interpretação literal não permite a integração extensiva ou restritiva, e sim, determina a aplicação do significado gramatical que lhe respeita, podendo em certos casos o contribuinte ser beneficiado, em outros não, dependendo da norma.

De observar-se que a norma expressa no art. 111, I, do CTN, tem aplicação abrangente aos casos a que se refere e que para a mesma não foi prevista qualquer exceção, bastando que o pagamento do tributo seja afastado pelo instituto da suspensão, independentemente de ser esta decorrente de simples benefício ou de benefício considerado incentivo fiscal, como é o caso de *drawback*.

As normas de *drawback* estabelecidas do RA são de cumprimento obrigatório, porque relacionam-se a casos de dispensa de pagamento de tributo em função do benefício fiscal referido, considerado incentivo à exportação.

O art. 325 do RA determina que “a utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação”. É norma de observância compulsória e inserida como requisito necessário na comprovação do regime por sapiência do legislador, pois é a partir da informação do beneficiário do regime, de que o despacho de exportação refere-se ao *drawback*, que o Fisco pode usar dos controles apropriados para verificar o efetivo retorno ao exterior dos bens importados e desembaraçados com suspensão sob os auspícios desse regime aduaneiro especial.

De outra parte, o descumprimento desse dispositivo implica prejuízo à salutar concorrência, com reflexos negativos na economia, na medida em que concede maiores vantagens aos que o descumprem, em relação àqueles beneficiários que fielmente satisfazem a referida obrigação.

Para fins de controle fiscal, a obrigação fundamental e relevante é o atendimento da norma expressa no art. 325 do RA, de informação de vinculação ao regime no momento da operação de exportação.

Conforme relatado, houve a glosa parcial das exportações relacionadas aos atos concessórios objeto da lide em razão da não aplicação dos insumos nos bens exportados (princípio da vinculação física), e à realização de exportações quando já vencido o prazo de validade estabelecido no ato concessório correspondente.

Quanto à primeira questão, o motivo da glosa foi ocasionado pela ausência de controle de estoques em separado das matérias primas importadas e daquelas obtidas no mercado interno, o que levou a fiscalização a estimar o percentual de utilização das amêndoas importadas nos produtos exportados, constituindo o lançamento em relação à parcela atribuída como não destinada à exportação. Pois, deve-se observar o princípio da vinculação física.

Destarte, a vinculação é de natureza física entre o produto importado e o exportado, ou seja, entre os insumos importados e os bens a serem exportados, devendo os insumos importados serem totalmente utilizados no processo industrial dos produtos a serem exportados.

Como bem esclarece o Parecer Normativo CST nº 12, de 12/03/79, citado pelos autuantes em seu relatório fiscal:

"(...a vinculação ... é sempre de natureza física, ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários importados devem ter sido ou ser totalmente utilizados na industrialização de bens já exportados ou a exportar...).

O parecer é claro ao explicitar que no regime aduaneiro especial de *drawback* a vinculação é de natureza física entre o produto importado e o exportado, ou seja, entre os insumos importados e os bens a serem exportados, devendo os insumos importados serem totalmente utilizados no processo industrial dos produtos a serem exportados.

Por todo o exposto, não há dúvidas de que a regra prevista na legislação que rege esse benefício é que a exportação diga respeito à mercadoria que tenha sido importada e utilizada no processo industrial. Indiscutivelmente, trata-se de requisito básico e de prestação obrigatória para efeitos de adimplemento do regime.

No caso em exame ficou demonstrado que a autuada praticou operações que não compactuam com o benefício que lhe foi outorgado, tendo sido demonstrado na auditoria fiscal, que a autuada utilizou apenas parcialmente (35,93% - índice apurado pela fiscalização, à fl. 30) os insumos importados com benefício na fabricação de produtos exportados sob o regime.

Quanto à parte do lançamento relacionada às exportações efetuadas depois do vencimento dos prazos de validade estabelecidos nos atos concessórios, já teci os devidos comentários no voto do recurso de ofício; tendo em vista realização da diligência que esclareceu diversos pontos.

Diante do exposto, afasto a preliminar de decadência levantada pela recorrente e voto por que se negue provimento ao recurso voluntário.

Concluo, finalmente, pelo afastamento das preliminares levantadas e nego provimento aos recursos de ofício e voluntário. Exonero do crédito tributário no valor de R\$ 1.612.818,23 (um milhão, seiscentos e doze mil, oitocentos e dezoito reais e vinte e três centavos).

Sala das Sessões, em 18 de março de 2010


MERCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM



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

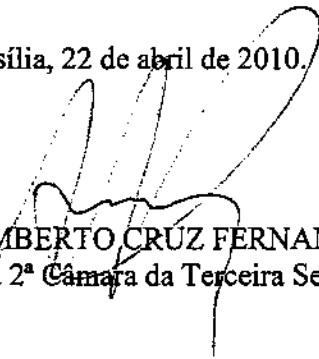
Processo n.º: 18471.001643/2004-21

Recurso n.º: 139.397

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Primeira Turma da Segunda Câmara da Terceira Sessão, a tomar ciência do Acórdão n.º 3201-00.422.

Brasília, 22 de abril de 2010.


LUIZ HUMBERTO CRUZ FERNANDES
Chefe da 2ª Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional