



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 10510.004168/2001-87
Recurso nº 137.809 Voluntário
Matéria DRAWBACK/SUSPENSÃO
Acórdão nº 301-01.948
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente AMIDO GLUCOSE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida DRJ/FORTALEZA/CE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 18/03/1994, 03/03/1995

DRAWBACK - Regime de drawback intermediário - Há que se acatar o reconhecimento do regime de drawback intermediário quando a prova emanada dos autos indica que os órgãos gestores do regime ainda que, indiretamente, o acataram.

Restado comprovado, em parte, o regime, em valores, inclusive aceitos pelos órgãos fiscalizadores corroborado por demais provas juntadas aos autos, há de se acatar os valores já aceitos pelos órgãos competentes. Ademais, a fiscalização não trouxe prova efetiva de que os valores e as quantidades aceitos pelo SECEX estavam incorretas.

Princípio da vinculação física que deve ser afastado pelo princípio da equivalência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, 1) por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os conselheiros Luiz Roberto Domingo e Valdete Aparecida Marinheiro. 2) Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi, Valdete Aparecida Marinheiro e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente a conselheira Irene Souza da Trindade Torres. Fez sustentação oral o advogado Dr. Peter Erik Kummer OAB/DF nº 16.134.

Relatório

Cuida-se de Auto de Infração, fls. 13/20, lavrado em vista de irregularidades constatadas em operação de Drawback na modalidade suspensão, em que se exigiu o recolhimento de Imposto de Importação, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, totalizando o valor de R\$ 939.203,20.

Entre os documentos juntados ao auto de infração, observa-se, nas fls. 74 a 243 os relatórios de comprovação de drawback e, em especial, às fls. 79, que a Cacex/Banco do Brasil informam que a Recorrente teria cumprido parcialmente seu compromisso de exportar as mercadorias importadas sob o regime de drawback, relacionando as DIs competentes.

Às fls. 792 foi juntado documento de emissão do Banco do Brasil/Secex informando que restou comprovado parcialmente o regime drawback, indicando o saldo inadimplente de 5.995.128,200kilos.

Em procedimento fiscal de verificação do regular cumprimento dos requisitos e condições fixadas pela legislação aplicável relativos aos atos concessórios de drawback suspensão foi constatado o que segue:

Infração 1: Exportação por mais de um estabelecimento da mesma empresa;

Infração 2: Descumprimento do disposto no artigo 325 do Regulamento Aduaneiro – Falta de Averbação do Ato Concessório de Drawback no documento de Exportação;

Infração 3: Não enquadramento, no Siscomex, das exportações efetuadas na operação própria de Drawback

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação (fls.250/265) alegando em síntese:

Que ocorreu a decadência, uma vez que as importações a que se refere o auto de infração estavam amparadas pelo Regime de Drawback Suspensão e ocorreram em 18/03/94 e 03/03/95. E nos termos do artigo 87 do RA, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da declaração de importação de mercadoria despachada para consumo, inclusive a ingressada no país em regime suspensivo de tributação;

Com relação a alegação de que a exportação foi feita por mais de um estabelecimento, informa que Impugnante implementou o drawback suspensão, submodalidade intermediário, conforme prevê o Título 12 do Comunicado Decex nº. 21, de 11/06/97.

A submodalidade drawback intermediário consiste na importação de mercadoria pela empresa fabricante (no caso a Impugnante), a transformação industrial da mercadoria importada em produto intermediário pela mesma empresa industrial, a venda no mercado interno desse produto para empresa industrial, com outro processamento industrial no produto



intermediário adquirido e finalmente, a exportação do produto final gerado, pela mesma empresa industrial ou por uma empresa comercial exportadora;

Alega que “importou fécula de batata e, através de processo industrial, transformou o produto em amido catiônico. Referido produto foi vendido no mercado interno às empresas industriais Companhia Suzano de Papel e Celulose, Ripasa S/A Celulose e Papel e Votorantim Celulose e Papel S/A, consoante notas fiscais ora anexadas por amostragem face ao grande volume.”

Em relação ao descumprimento do disposto no artigo 325 do RA (falta de averbação do Ato Concessório de Drawback no documento de exportação). Assim, no caso em questão, as exportações de deram sob o amparo do Decreto-Lei nº. 1.248/72. E dessa forma, a nota fiscal de venda das empresas industriais às empresas comerciais exportadoras é que são os documentos comprobatórios da exportação;

Nos termos do artigo 34 da Portaria Secex nº. 4, poderão ser consideradas para fins de comprovação: “I – venda, no mercado interno, com o fim específico de exportação, a empresa comercial exportadora constituída na forma do Decreto-Lei nº. 1.248, de 29 de novembro de 1972; II – venda, no mercado interno, com o fim específico de exportação, a empresa de fins comerciais habilitada a operar em comércio exterior, observados os procedimentos e requisitos estabelecidos pelo Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX)”;

O regime adotado pela Impugnante foi de drawback intermediário, com venda a empresa exportadora. Essas empresas exportadoras compraram as mercadorias de empresas industriais que não estavam amparadas pelo ato concessório em questão. Assim, não estão obrigadas referidas exportadoras a enquadrar a operação como drawback suspensão.

Alega ainda, que caso fosse necessário vincular os RE's (registro de exportações) ao Ato Concessório, essa obrigação é da empresa exportadora, posto que somente ela tem acesso ao Siscomex para preencher a respectiva RE, não podendo, dessa forma, a Impugnante responder por um erro/descuido de terceiro;

A improcedência dos encargos legais, em face da duplicidade dos índices de correção monetária (UFIR e SELIC);

Por fim, requer a realização de diligência, eis que impossível a juntada a juntada de todas as notas fiscais que comprovam a venda da mercadoria importada e industrializada às empresas industriais, bem como a venda destas às empresas comerciais exportadoras, em razão de seu volume.

Juntou documento – fls. 792 de emissão do Banco do Brasil informando o saldo apurado de exportação não comprovada, mas que indica que o BB tratava o drawback como intermediário.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza determinou a conversão do julgamento em diligência (fls.590/596) ao órgão de origem para as seguintes providências:

“15.1. com base em informações a serem obtidas da agência bancária habilitada pela SECEX, no tocante ao Ato Concessório de Drawback suspensão nº. 17-93/000001-8, de 21/12/1993, informar se foi concedido o regime na operação especial “drawback intermediário” e, caso afirmativo, indicar quais as empresas participantes, juntando toda



a documentação comprobatória. Há de se ressaltar que o referido ato concessório previa, inicialmente, a industrialização e exportação de papel e, posteriormente, passou a prever a industrialização e exportação de amido catiônico, produto intermediário na fabricação do produto papel, documentos anexados às fls. 57/59. A informação deve ser no sentido de desvendar os argumentos da impugnação;

15.2. esclarecer, em diligência junto ao contribuinte, os períodos nos quais, com base no Ato Concessório em apreço, o contribuinte fabricou e exportou papel, fabricou e exportou amido catiônico e fabricou amido catiônico e vendeu para o mercado interno para fabricação de papel com posterior exportação, através de empresas comerciais exportadoras, anexando a documentação comprobatória;

15.3. esclarecer, relativamente aos Registros de Operações de Exportação, mencionados no Relatório de Comprovação Final de Drawback, documentos de fls. 80/242, objeto das irregularidades apontadas no Auto de Infração, se as exportações se referem a amido catiônico, feitas em nome do contribuinte, ou se as exportações se referem a papel, feitas por empresas comerciais exportadoras. Anexar, por amostragem, os Registros de Operações de Exportação;

15.4. na hipótese de drawback intermediário, esclarecer, em diligência junto ao contribuinte, se as notas fiscais de venda do produto amido catiônico para as indústrias de papel comprovam a quantidade prevista no Ato Concessório, nos termos do parágrafo único do artigo 30 da Portaria DECEX nº. 24/92."

A Impugnante apresentou (fls.606/607) petição informando que em momento algum fabricou e exportou papel, mas apenas fabricou amido catiônico. Juntou nesta oportunidade, o relatório de comprovação do drawback protocolados junto ao Banco do Brasil, no qual estão relacionadas todas as RE's envolvidas na operação. Ainda, juntaram 7 volumes de notas de venda do produto para as empresas que fariam as exportações. Nesta notas constou o número do Ato Concessório .

Fls 1416 – Ofício do Banco do Brasil – informa que estão providenciando os docs. solicitados.

Fls 1418 – Impugnante requer novo prazo em vista da ausência de resposta do Banco do Brasil.

Fls 1423 – Ofício BB – nova dilação de prazo

Fls 1424 – Novo ofício do BB informa que:

"Reportamo-nos ao seu expediente DRF/AJU/008/03, de 31 de janeiro de 2003, e aos nossos expedientes de 25 de fevereiro de 2003 e de 28 de março de 2003, referente ao Ato Concessório do Drawback da empresa Amido Glucose S/A, para informar-lhes que, consoante normas do Ministério da Indústria e Comércio Exterior, as solicitações da espécie deverão ser submetidas ao DECEX RJ, que se for o caso, demandará diretamente ao Banco.



Por oportuno, informamos que num processo de Drawback não existe referência sobre a modalidade INTERMEDIÁRIO. Isso somente será percebido no ato da comprovação, visto que é feita através de notas fiscais de venda no mercado interno”

Fls 1425 – Impugnante requer prazo para diligenciar ao DECEX

Fls. 1435 – Impugnante requer novo prazo, pois protocolou o pedido junto à Decex para que a mesma solicitasse docs junto ao BB e este ainda não teria fornecido tais documentos. Tal pedido foi indeferido.

Fls. 1458 Secretaria da Receita Federal indefere o pedido de reconsideração é incabível tendo em vista, preliminarmente, que a documentação solicitada deveria estar de posse da empresa, tendo sido inclusive, matéria na impugnação.

Fls. 1460 até 2260 – V Volume – telas siscomex

Fls 2261 novos pedidos de prazo da Impugnante

Fls 2274 – indeferimento do pedido

Fls 2277 – Requerimento Impugnante – juntada de diversos documentos

Fls 2318 a 2537 – Documentos de emissão do Banco do Brasil – anexos ao relatório de comprovação do drawback relativo ao ato concessório 1793/1-8.

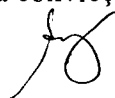
Fls 2538/2542 – relatório de diligência fiscal, em que ao final constou que:

“Quanto ao solicitado pela DRJ em Fortaleza/CE no item 15.4 (15.4. na hipótese de drawback intermediário, esclarecer, em diligência junto ao contribuinte, se as notas fiscais de venda do produto amido catiônico para as indústrias de papel comprovam a quantidade prevista no Ato Concessório, nos termos do parágrafo único do artigo 30 da Portaria DECEX nº. 24/92.), ficou prejudicado o atendimento tendo em vista que a empresa autuada não apresentou as referidas Notas Fiscais, conforme art.30 e 34 da Portaria Decex 24/92, alegando, verbalmente, que toda a documentação, inclusive as Notas Fiscais Originais emitidas pela empresa, foram entregues à agência bancária competente na ocasião da comprovação. Em 24/10/2003, intempestivamente, a fiscalizada solicita juntada ao processo das cópias encaminhadas pelo DECEX: Anexos ao Relatório de Comprovação de Drawback, fls. 2318 a 2414, cópias já apresentadas anteriormente, fls. 612 a 787 e Demonstrativos de Comprovação de Drawback, fls 2415 a 2537, não analisados.”

Fls. 2554 – esclarecimento Impugnante sobre relatório de diligência fiscal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (fls.2576/2605) proferiu acórdão julgando, por maioria, o lançamento procedente em face dos seguintes argumentos:

1) Com relação à perícia, aduz que torna-se prescindível a realização de perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador;



2) O prazo decadencial para a importação efetuada ao amparo de regime de drawback, na modalidade suspensão, tem como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte ao da emissão do Relatório Final de Comprovação do regime;

3) Que compete à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime Drawback e fiscalização dos tributos, compreendendo o lançamento do crédito tributário e a verificação do regular cumprimento, pelo importador, dos requisitos e condições;

4) No tocante ao regime Drawback, na submodalidade intermediário, alega que referido regime permite a importação de matéria-prima e produtos intermediários para utilização na fabricação de produto intermediário fornecido a empresa industrial-exportadora, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação, com suspensão de tributos incidentes na importação. No presente caso, não se verifica suficiência probatória da correta utilização da operação especial, tampouco de estar a litigante legalmente habilitada para a referida operação;

5) Ademais, aduz que nos termos da legislação, o produto beneficiado com suspensão dos tributos com base no regime especial de Drawback deve ser utilizado na mercadoria a ser exportada (deve haver a vinculação física);

6) Por fim, informa que é devido o Imposto de Importação suspenso pela aplicação do regime aduaneiro especial de drawback, quando não comprovado pela beneficiária o adimplemento ao compromisso de exportação assumido no Ato Concessório.

Irresignada a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls.2614/2644) reiterando praticamente os mesmo argumentos aduzidos na impugnação, alegando preliminarmente a ocorrência da decadência; preliminarmente ainda a nulidade da diligência efetuada, e no mérito que restou provado o cumprimento do ato concessório.

É o relatório.



Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

DA DECADÊNCIA

Preliminarmente, deve-se analisar a alegada ocorrência de decadência sobre o crédito tributário constituído, sendo posteriormente analisado no mérito propriamente dito.

Alega o contribuinte que nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, é de 5 anos o prazo para a Fazenda Pública exigir, para os sujeitos a lançamento por homologação, começa a correr a partir da ocorrência do fato gerador, razão pela qual ao considerar que a constituição do crédito tributário, no caso em questão, só ocorreu em 27/12/01, com a lavratura do auto de infração, passados mais de 6 anos do fato gerador já que as Declarações de Importação foram registradas em 03/94 e 03/95, e dessa forma, o lançamento encontra-se fulminado pela decadência.

As importações estavam amparadas pelo Ato Concessório nº. 0017-93/00001-8, emitido em 21/12/93, cujo prazo para realização das exportações compromissadas expirou-se em 17/03/1996. O Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2001.

Há de ser observado que em matéria de drawback-suspensão o instituto da decadência possui algumas peculiaridades, eis que consiste em lançamento por homologação em que não há pagamento antecipado do crédito tributário, tendo em vista sua subordinação a fato futuro e resolutório do direito ao benefício fiscal.

Assim, uma vez que a verificação da necessidade do pagamento do tributo somente vai poder ser realizada a partir do momento do relatório de comprovação do drawback, a situação não se enquadra na regra especial de contagem do prazo decadencial, estabelecida pelo § 4º do artigo 150 d CTN, sujeitando-se, então, à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, ou seja, o termo inicial para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, no caso, no exercício em que foi expedido o relatório de comprovação do regime.

Portanto, somente com o recebimento do Relatório-final de Comprovação ou não do Drawback, emitido pela SECEX, será possível dar sequência a execução da parte ou totalidade não adimplida. Aplica-se então o artigo 173, inciso I, do CTN, em que o prazo decadencial do regime de drawback-suspensão será contado a partir do primeiro dia ao ano seguinte ao da data do recebimento do citado Relatório.

Neste sentido, é a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme ementas abaixo transcritas:



Número do Recurso: 124571
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo: 10314.002426/99-21
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: DRAWBACK/SUSPENSÃO
Recorrida/Interessado: DRJ-SAO PAULO/SP
Data da Sessão: 03/12/2002 12:00:00
Relator: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO
Decisão: Acórdão 301-30468
Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão: Decisão: Por unanimidade de votos, rejeitou-se a preliminar de decadência, vencidos os conselheiros, José Lence Carluci, Moacyr Eloy de Medeiros e Carlos Henrique Klaser Filho, relator. No mérito, por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso, vencidos os conselheiros José Lence Carluci, Márcia Regina Machado Melaré e Carlos Henrique Klaser Filho, relator. Designada para redigir o acórdão a conselheira Roberta Maria Ribeiro Aragão.

Ementa: DECADÊNCIA – O prazo de decadência no regime especial de Drawback suspensão se inicia a partir do 1º dia do ano seguinte ao do conhecimento do inadimplemento do compromisso de exportar. DRAWBACK SUSPENSÃO – Na falta de vinculação dos Registros de exportações aos Atos Concessórios do regime Drawback deverão ser exigidos os tributos suspensos na importação.
NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Número do Recurso: 135559
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo: 13884.005126/2002-94
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Recorrida/Interessado: DRJ-FORTALEZA/CE
Data da Sessão: 05/12/2006 10:00:00
Relator: VALMAR FONSECA DE MENEZES
Decisão: Acórdão 301-33459
Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por maioria de votos, rejeitou-se a preliminar de decadência, vencidos os conselheiros Luiz Roberto Domingo, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Henrique Klaser Filho. No mérito, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal. Período de apuração: 08/08/1997 a 05/03/1998
DRAWBACK.DECADÊNCIA. Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo

150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. (STJ REsp. nº 199560/SP). Preliminar rejeitada. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Portanto, o lançamento relativo ao imposto que deixou de ser recolhido por força do regime de drawback somente poderá ser efetuado ao término do regime, que é comunicado à Receita Federal mediante a emissão de relatório final pela SECEX – Secretaria do Comércio Exterior. Antes da comunicação, ou seja, durante a vigência do regime drawback, o Fisco está impedido de constituir o crédito tributário, pois, até então, não se terá configurado omissão ou inexatidão no que concerne ao pagamento do tributo.

Isto porque, durante a vigência do regime, não há como verificar se o compromisso de exportar foi adimplido ou não, nos termos fixados no Ato Concessório, o que somente pode ser verificado após a comunicação da SECEX.

Dessa forma, em face da regra contida no artigo 173, inciso I do CTN, considerando-se que a emissão do Relatório Final de Comprovação de deu em 10/05/1996, o prazo decadencial somente iniciou em 01/01/97 e terminaria em 31/12/2001. Tendo em vista que o contribuinte foi cientificado em 27/12/2001, conclui-se que os lançamentos foram efetivados dentro do prazo decadencial, não cabendo, portanto, o acatamento da preliminar de decadência suscitada.

DA NULIDADE DA AUSÊNCIA DE BUSCA DA VERDADE MATERIAL – DILIGÊNCIA

Afasto a nulidade argüida pois entendo que a ausência da diligência não impediu o conhecimento dos fatos em vista de todos os documentos que foram trazidos aos autos.

DO MÉRITO

De acordo com a descrição dos fatos constante dos autos, fl. 14, e com o Relatório de Fiscalização, fls. 21/30, o lançamento originou-se da conclusão da fiscalização de que houve inadimplemento do compromisso assumido pela autuada no Ato Concessório de Drawback nº. 17-93/1-8, de 21/12/1993, fl. 57, e seus Aditivos nº.s 17-94/1-0, de 16/12/1994,



fl. 58, e 17-95/1-3, de 19/06/1995, fl. 59, tendo em vista o Relatório de Comprovação nº. 017-96/004-0, de 10/05/1996, fls. 80/242. Segundo a autoridade aduaneira, a beneficiária apresentou registros de exportações não compatíveis com o compromisso assumido no regime aduaneiro especial de Drawback-suspensão, onde foram detectadas as seguintes infrações e/ou irregularidades:

2.1. Exportação por mais de um estabelecimento da mesma empresa;

2.2. Descumprimento do disposto no artigo 325 do Regulamento Aduaneiro – Falta de averbação do Ato Concessório de Drawback no documento de exportação;

2.3. Não enquadramento, no SISCOMEX, das exportações efetuadas na operação própria de Drawback.

Esclarece a fiscalização que:

- **em relação à infração 2.1**, não são válidos, para fins de comprovação do compromisso de exportação, os Registros de Exportação apresentados nos Relatórios de Comprovação de Drawback pertencentes a estabelecimentos diversos do indicado no Ato Concessório e que assumiu o compromisso de exportar. No caso, consta como beneficiário do Ato Concessório nº. 17-93/1-8 o CNPJ 13.025.614/0001-70;

- **em relação à infração 2.2**, com fundamento no art. 325 do Regulamento Aduaneiro, o agente fiscal afirma que a vinculação do Registro de Exportação - RE ao Ato Concessório visa o controle do regime Drawback, evitando a comprovação relativa a dois ou mais atos concessórios com base em um mesmo RE e a destinação ao mercado interno de produtos amparados pelo regime. Assim, diante da inexistência da indicação, pelo exportador, do número do Ato Concessório no campo próprio do RE (campos 02-f, 24), e sendo tal vinculação imprescindível para comprovar o adimplemento do compromisso, o autuante conclui que os Registros de Exportação apresentados não atendem a essa exigência legal, não fazendo prova do cumprimento das exportações pactuadas no Ato Concessório;

- **em relação à infração 2.3**, com menção ao artigo 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 - SISCOMEX. No presente caso, ficou constatado que as exportações, relativas aos RE's indicados para comprovar o adimplemento do Drawback, foram enquadradas em códigos diversos daquele inerente ao regime, na modalidade suspensão (81101), motivo pelo qual foram desconsiderados tais RE's.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o Drawback Intermediário é uma operação especial concedida a empresas denominadas fabricantes-intermediárias que importam a mercadoria destinada à industrialização de produtos intermediários a serem fornecidos para empresas industriais exportadoras.

Trata-se, portanto, da situação em que duas ou mais empresas participam do processo produtivo, sendo que a empresa fabricante-intermediária importa insumos destinados à industrialização de produtos intermediários, que são fornecidos à empresa industrial exportadora, para emprego na industrialização de produto destinado à exportação. Em seguida, após a operação de industrialização, a empresa fabricante-intermediária venderá o produto no



mercado interno com suspensão do IPI para empresa industrial-exportadora, que realizará nova operação de industrialização, desta vez de produto que será exportado

Transcrevo, abaixo, os excertos mais relevantes para o caso (Drawback Intermediário), da Portaria nº. 36, de 22/11/2007, que consolidou os procedimentos aplicáveis às operações de comércio exterior:

Seção II

Drawback Intermediário

Art. 111. Operação especial concedida, a empresas denominadas fabricantes-intermediários, para reposição de mercadoria anteriormente importada utilizada na industrialização de produto intermediário fornecido a empresas industriais - exportadoras, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação.

Art. 112. Uma mesma exportação poderá ser utilizada para habilitação ao Regime pelo fabricante-intermediário e pela industrial - exportadora, proporcionalmente à participação de cada um no produto final exportado.

Art. 113. O fabricante-intermediário deverá apresentar o Relatório Unificado de Drawback - RUD, consignando os respectivos documentos comprobatórios da importação da mercadoria utilizada no produto-intermediário, do fornecimento à industrial-exportadora e da efetiva exportação do produto final.

Parágrafo único. Deverá ser observado o disposto no art. 122 desta Portaria.

Art. 114. É obrigatória a menção expressa da participação do fabricante-intermediário no campo 24 do RE.

Art. 115. Deverá ser observada, ainda, a Seção I deste Capítulo.

Seção II

Documentos Comprobatórios

Art. 122. Os documentos que comprovam as operações de importação e exportação vinculadas ao Regime de Drawback são os seguintes:

I - Declaração de Importação (DI);

II - Registro de Exportação (RE) averbado;

III - Nota Fiscal de venda no mercado interno, contendo o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) correspondente.

III.1 - nas vendas internas, com fim específico de exportação, de empresa industrial beneficiária do Regime para empresa comercial exportadora constituída na forma do Decreto-Lei nº. 1.248, de 1972, a empresa deverá manter em seu poder cópia da 1ª via da



Nota Fiscal (via do destinatário) contendo declaração original do recebimento em boa ordem do produto, observado o disposto no Anexo "H" desta Portaria;

III.2 - nas vendas internas, com fim específico de exportação, de empresa industrial beneficiária do Regime para empresa de fins comerciais habilitada a operar em comércio exterior, a empresa deverá manter em seu poder cópia da 1ª via da Nota Fiscal (via do destinatário) contendo declaração original do recebimento em boa ordem do produto e declaração observado o disposto no Anexo "I" desta Portaria;

III.3 - nas vendas internas de empresa industrial beneficiária do Regime para fornecimento no mercado interno, a empresa deverá manter em seu poder cópia da 1ª via da Nota Fiscal (via do destinatário) contendo declaração original do recebimento em boa ordem do produto, observado o disposto nos Anexos "C" e "D" desta Portaria;

III.4 - nas vendas internas, nos casos de Drawback Intermediário, a empresa beneficiária do Regime deverá manter em seu poder:

a) 2ª via (via do emitente) da Nota Fiscal de venda do fabricante-intermediário;

b) cópia da 1ª via (via do destinatário) de Nota Fiscal de venda da empresa industrial à Empresa Comercial Exportadora, nos termos do Decreto-Lei nº. 1.248, de 1972; e

c) cópia da 1ª via (via do destinatário) de Nota Fiscal de venda da empresa industrial à empresa de fins comerciais habilitada a operar em comércio exterior, observado o disposto no Anexo "I" desta Portaria.

Alega a Recorrente que implementou o Drawback-suspensão, modalidade intermediário, através do Aditivo ao Ato Concessório nº. 17-95/1-3, de 19/06/1995, passando a importar "Fécula de Batata" para industrializar "Amido Catiônico", produto este que posteriormente era vendido "no mercado interno às empresas industriais Companhia Suzano de Papel e Celulose, para a Ripasa S/A Celulose e Papel, para a CELPAV – Cia. Votorantim de Celulose e Papel S/A, para a Votorantim Celulose e Papel S/A, e para a Indústria de Papel Celulose de Salto S/A, consoante notas fiscais ora anexadas, por amostragem, face ao grande volume".

Importante destacar, que pela descrição dos fatos no Auto de Infração, o Ato Concessório foi tratado como Drawback suspensão comum.

Ocorre que, na hipótese de Drawback intermediário, há de se identificar, além da empresa beneficiária do regime, importadora e fabricante do produto intermediário, a empresa fabricante do produto final a ser exportado e a empresa comercial exportadora, se for o caso.

Dessa forma, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento resolveu converter o julgamento em diligência para adoção das seguintes providências:



- **com base em informações a serem obtidas da agência bancária habilitada pela SECEX**, no tocante ao Ato Concessório de Drawback suspensão nº. 17-93/000001-8, de 21/12/1993, informar se foi concedido o regime na operação especial “drawback intermediário” e, caso afirmativo, indicar quais as empresas participantes, juntando toda a documentação comprobatória. Há de se ressaltar que o referido ato concessório previa, inicialmente, a industrialização e exportação de “papel” e, posteriormente, passou a prever a industrialização e exportação de “amido catiônico”, produto intermediário na fabricação do produto “papel”, documentos anexados às fls. 57/59. A informação deve ser no sentido de desvendar os argumentos da impugnação;

- **esclarecer, em diligência junto ao contribuinte**, os períodos nos quais, com base no Ato Concessório em apreço, o contribuinte fabricou e exportou papel, fabricou e exportou “amido catiônico” e fabricou “amido catiônico” e vendeu para o mercado interno para fabricação de papel com posterior exportação, através de empresas comerciais exportadoras, anexando a documentação comprobatória;

- esclarecer, relativamente aos Registros de Operações de Exportação, mencionados no Relatório de Comprovação Final de Drawback, documentos de fls. 80/242, objeto das irregularidades apontadas no Auto de Infração, se as exportações se referem a “amido catiônico”, feitas em nome do contribuinte, ou se as exportações se referem a “papel”, feitas por empresas comerciais exportadoras. Anexar, por amostragem, os Registros de Operações de Exportação;

- **na hipótese de Drawback intermediário, esclarecer, em diligência junto ao contribuinte, se as Notas Fiscais de venda do produto “amido catiônico” para as indústrias de papel comprovam a quantidade prevista no Ato Concessório, nos termos do parágrafo único do artigo 30 da Portaria DECEX nº. 24/92.**

Analisando os documentos acostados aos autos, verifica-se que o contribuinte tentou, por todos os meios possíveis, demonstrar o cumprimento do regime drawback – suspensão, modalidade intermediário, como por exemplo, através da juntada das notas fiscais para as empresas industriais Companhia Suzano de Papel e Celulose, para a Ripasa S/A Celulose e Papel, para a CELPAV – Cia. Votorantim de Celulose e Papel S/A, para a Votorantim Celulose e Papel S/A, e para a Indústria de Papel Celulose de Salto S/A.

Todavia, as diligências solicitadas pela DRJ junto à agência habilitada pela SECEX – para verificar se foi concedido o regime de drawback intermediário - e junto ao contribuinte – para verificar se as notas fiscais comprovam a quantidade prevista no Ato Concessório – não foram atendidas de imediato e quando os documentos foram juntados, deixaram de ser analisados pelas autoridades fazendárias.

Verifica-se no presente caso que ainda que a Recorrente tenha se utilizado do drawback intermediário sem que tenha sido este o regime acordado inicialmente no Ato Concessório, a verdade que emana dos autos é que este Regime lhe foi concedido, inclusive com tal informação constando em documento oficial do Banco do Brasil, Fls 1424 – Novo ofício do BB informa que:



“Reportamo-nos ao seu expediente DRF/AJU/008/03, de 31 de janeiro de 2003, e aos nossos expedientes de 25 de fevereiro de 2003 e de 28 de março de 2003, referente ao Ato Concessório do Drawback da empresa Amido Glucose S/A, para informar-lhes que, consoante normas do Ministério da Indústria e Comércio Exterior, as solicitações da espécie deverão ser submetidas ao DECEX RJ, que se for o caso, demandará diretamente ao Banco.

Por oportuno, informamos que num processo de Drawback não existe referência sobre a modalidade INTERMEDIÁRIO. Isso somente será percebido no ato da comprovação, visto que é feita através de notas fiscais de venda no mercado interno”

Colocadas estas questões entendo que deve ser analisado e julgado neste processo se a Recorrente cometeu as infrações noticiadas no auto de infração à luz do regime de drawback intermediário.

Desta forma, não podem prosperar os argumentos colacionados no Acórdão da DRJ de não aceitar que o presente caso se trata de drawback intermediário, vez que, a própria DRJ, num primeiro momento, converteu o julgamento em diligência a fim de que a Recorrente comprovasse que se tratava o regime do drawback intermediário e frente às informações trazidas ao processo, não há como se negar que o regime não era o drawback suspensão e sim o intermediário, tanto é que o próprio SECEX entendeu que o regime foi parcialmente cumprido, como indica o Relatório de Comprovação de Drawback de fls. 2318 a 2414, em que ficou demonstrado como comprovada a utilização de 6.005.071,800k do material importado, considerando-se que foi importado o montante de 9.035.000,00k. Às fls. 792 foi juntado documento de emissão do Banco do Brasil/Secex informando que restou comprovado parcialmente o regime drawback, indicando o saldo inadimplente de 5.995.128,200kilos.

Ora, se não fosse considerado pelos órgãos fiscalizadores que havia sido concedido o regime de drawback intermediário, como poderiam eles terem entendido que o regime teria sido parcialmente cumprido?

Alegar, como foi feito no Acórdão da DRJ, que não se tratava de drawback intermediário quando todas as provas trazidas aos autos indicam o contrário é julgar contrariamente à prova dos autos e tanto é assim que no próprio Acórdão da DRJ, resta admitido que o regime foi o de drawback intermediário. E, neste ponto, no acórdão, os ínlitos julgadores de primeira instância, colocam os seus argumentos no já ultrapassado princípio da vinculação física, como se verifica no item 74 da decisão recorrida:

“74. Portanto, independentemente de maiores abstrações, na comprovação do adimplemento do regime especial de Drawback suspensão, em quaisquer de suas submodalidades (solidário, intermediário ou genérico), tem-se como elemento de fundamental importância a demonstração da utilização dos insumos importados e de seu emprego nos produtos exportados, assegurando-se, desta forma, a vinculação entre mercadoria importada e produto exportado, reputando-se, assim, imprescindível para conferir legitimidade ao incentivo fiscal, em observância ao princípio da verdade material. Deixando a beneficiária de apresentar documentos que demonstrem tal vinculação, não há como considerar comprovado o adimplemento do regime, ficando assim infundada qualquer alegação de que, no

presente caso, teria sido ferido o princípio da verdade material, e ainda, improcedente qualquer argumentação no sentido de que a fiscalização teria incorrido em "erro" ou agido com "pura presunção."

Ademais, aos olhos desta Conselheira, a decisão de 1ª. Instância é contrária à resolução anterior pela conversão do julgamento em diligência, pois naquele momento, toda a solicitação de produção probatória apontou para o entendimento de que se tratava de um regime de drawback intermediário, como consta, a título de exemplo, do item 15.3 da resolução da DRJ, a seguir transcrita:

"15.3. esclarecer, relativamente aos Registros de Operações de Exportação, mencionados no Relatório de Comprovação Final de Drawback, documentos de fls. 80/242, objeto das irregularidades apontadas no Auto de Infração, se as exportações se referem a anido catiônico, feitas em nome do contribuinte, ou se as exportações se referem a papel, feitas por empresas comerciais exportadoras. Anexar, por amostragem, os Registros de Operações de Exportação;"

E, por outro giro, há que se verificar, que o fundamento para a decisão da DRJ no sentido de manter o lançamento e não analisar as provas trazidas aos autos, está no princípio da vinculação física, já superado pela jurisprudência consolidada deste Conselho de Contribuintes e do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. Razão pela qual, feitas estas iniciais considerações, adoto como razões de decidir, em observância ao princípio da equivalência em detrimento do princípio da vinculação física, as seguintes decisões administrativas e judiciais abaixo transcritas.

Por primeiro, tem-se posicionamento externado pelo Conselho de Contribuintes no Processo nº. 10209.001066-00-90, do Recurso Voluntário nº. 125372, que assim decidiu em 25.02.2003:

"DRAWBACK-SUSPENSÃO. A essencialidade para fruição do Regime Aduaneiro Especial de Drawback Suspensão está no cumprimento do compromisso de exportação, e, uma vez cumprido tal compromisso, faz jus o contribuinte ao direito de não pagar os tributos incidentes na importação dos insumos com benefício fiscal. DRAWBACK. FUNGIBILIDADE. A fungibilidade dos insumos importados, dentro do prazo de validade do ato concessório, permite a sua substituição por idênticos no gênero, quantidade e qualidade, não descaracterizando a exportação objeto do compromisso do importador, no regime Drawback, conforme Parecer Normativo CST 12-79 e Ato Declaratório 20-96 da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO POR MAIORIA."

Verifique-se o posicionamento externado pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº. 413.564 – RS (2002-0017816-4), em que foi Recorrente a Fazenda Nacional, nos termos da seguinte decisão datada de 03.08.2006:

"TRIBUTÁRIO. DRAWBACK, SODA CÁUSTICA. EMPREGO DE MATÉRIA-PRIMA INDÊNTICA NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO EXPORTADO. BENEFÍCIO FISCAL.



1. É desnecessário a identidade física entre a mercadoria importada e a posteriormente exportada no produto final, para fins de fruição do benefício de drawback, não havendo nenhum óbice a que o contribuinte dê outra destinação às matérias-primas importadas quando utilizado similar nacional para exportação,

2. In casu, o acórdão do segundo grau decidiu que o fato de a empresa ter empregado similar nacional da soda cáustica importada na industrialização da celulose que foi exportada não implica a desconstituição do benefício da suspensão do tributo.

3. Recurso especial não provido."

Resta assim, acolhida, pela Corte do Superior Tribunal de Justiça, a tese da aplicabilidade do princípio da equivalência, em substituição ao princípio da identidade física, sobre bens importados e posteriormente exportados.

Superada esta primeira questão, há que ser verificado se a Recorrente comprovou o cumprimento do regime.

Verifica-se que houve um grande esforço por parte da Recorrente em demonstrar o cumprimento do regime, juntando inúmeros documentos, indicando que não lhe cabia fazer a vinculação nas REs, posto que bastava a indicação nas vendas internas de que a operação referia-se ao drawback.

Ainda que se pudesse discutir sobre a necessidade de cumprimento de tal obrigação acessória, é certo que a Recorrente fez o que lhe era obrigado; entretanto, para comprovar além daquelas quantidades aceitas pelo SECEX entendo que deveria ter havido uma prova cabal por parte da Recorrente, o que não ocorreu.

De tal sorte que entendo que deve ser acolhido neste Recurso que a Recorrente comprovou em parte do Regime, de acordo com o indicado no Relatório de Comprovação, nas fls. 74 a 243, em especial, fls 79 em que a CACEX informa que a teria cumprido parcialmente seu compromisso de exportar as mercadorias importadas sob o regime de drawback, relacionando as DIs competentes.

Portanto, não se pode simplesmente desconhecer a prova produzida no processo em que o órgão oficial e que cuida do regime de drawback reconheceu que, em parte, a empresa teria cumprido o regime, e, além disso, há prova suficiente nos autos, para demonstrar que realmente a Recorrente vendeu ao mercado interno que, por sua vez vendeu ao mercado externo, as mercadorias acordadas no Ato Concessório.

Deve ser considerado que o objeto da autuação foram 9.022.776 kg, já que o correspondente a 2.977.424,00 kg já tinha sido assumido pela Recorrente como inadimplido antes da autuação. Desta forma, de acordo com a documentação da SECEX/Banco do Brasil, a Recorrente adimpliu 6.005.071,800 kg, restando, por consequência, o saldo de 3.017.704,200k.

Assim, em razão da prova produzida nos autos voto para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para anular, em parte, o auto de infração, afastando em parte a alegação de descumprimento do regime de drawback, acatando os valores indicados no Relatório de Comprovação de Drawback de fls. 2318 a 2414, em que ficou demonstrado como



comprovada a utilização de 6.005.071,800k do material importado. Assim, o lançamento deve prosseguir apenas sobre o saldo inadimplente de 3.017.704,200k.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora