



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10580.001607/97-10
SESSÃO DE : 24 de fevereiro de 2000
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195
RECURSO Nº : 120.395
RECORRENTE : CENTRAL DE POLÍMEROS DA BAHIA S/A
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA

“DRAWBACK” Suspensão comprovado pelo DECEX o adimplemento do estabelecido nos respectivos atos concessórios, e não demonstrado, de forma inequívoca, o desvio para o mercado interno, das mercadorias importadas com o benefício da suspensão.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 24 de fevereiro de 2000

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

LUIS ANTONIO FLORA
Relator

12 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e RODRIGO MOACYR AMARAL SANTOS (Suplente).

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195
RECORRENTE : CENTRAL DE POLÍMEROS DA BAHIA S/A
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA

RELATÓRIO

Pela clareza e fidelidade na exposição dos fatos que compõem este processo, adoto, inicialmente, o relatório de fls. 892/894, que a seguir transcrevo, ressaltando algumas pequenas adaptações e/ou inclusões que entender necessários para melhor informar meus ilustres colegas.

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 1/36) relativo ao Imposto de Importação (II), além dos juros de mora e da multa de ofício (art. 44, Lei 9.430/96), lavrado contra a contribuinte acima identificada, concernente às importações incentivadas – Drawback, modalidade suspensão, efetivadas no período de abril/92 a abril/94.

Conforme a descrição dos fatos (fls. 2/16), a empresa obteve autorização para importar, com incentivo fiscal, os produtos nas quantidades especificadas nos Atos Concessórios 1963-92/061-5 (Peróxido de Benzoila), 1963-92/233-2 (Fosfato Tricálcio e Peróxido de Benzoila), 1963-93/001-4 (Monômero de Estireno, Peróxido de Benzoila, Fosfato Tricálcio, Luperox 118, Ácido de Tall Oil e Estearato de Magnésio), 1943-93/000024-9 (Estereato de Magnésio, Ácido de Tall Oil, Luperox 118 e Fosfato Tricálcio), 1943-93/000033-8 (Monômero de Estireno, Luperox 118, Ácido de Tall Oil), 1943-93/000108-3 (Fosfato Tricálcio, Acrilonitrila, Monômero de Estireno) 1963-93/000122-9 (Acrilonitrila e Monômero de Estireno) e 0427-94/000012-9 (Acrilonitrila e Monômero de Estireno), com a finalidade de utilizá-los na produção de diversos produtos: Resina Acrilo Estirênica Tipos XP 303, XP 707, XP808 e XP 909, Copolímero de Acrilonitrila Butradieno Estireno ABS e Copolímero de Estireno Acarilonitrila Alpha- SAN.

A fiscalização considerou que a beneficiária do regime aduaneiro especial não logrou comprovar, mediante documentação hábil, a utilização da quantidade total dos insumos importados, no período especificado, na industrialização dos produtos que exportou, uma vez que a entrada de parcela desses insumos no estabelecimento fabril se deu em datas posteriores às dos embarques dos produtos exportados. Deste modo, concluiu que ficou caracterizada a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

irregularidade descrita, em infração à legislação do Imposto de Importação, pelo desvio de finalidade que motivou a concessão do Drawback.

Destarte, para fins de exportação, foram desconsiderados os Registros de Exportação (RE) contidos nos Relatório de Comprovação Drawback dos Atos Concessórios citados (fls. 2/16), quando a data da exportação neles informada era anterior à data de entrada, no estabelecimento, dos insumos que foram importados para sua fabricação.

O AFTN autuante lavrou o AI exigindo o Imposto de Importação incidente sobre a parcela dos insumos importados pela autuada tidos como não utilizados na finalidade específica, por violação aos artigos 83, 86, 87, I, "a", 89, II, 314, I, 315, II, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro.

Foi aplicada, ainda, a multa de ofício prevista no artigo 4º, I, da Lei 8.218/91 c/c artigo 44, I, da Lei 9.430/96 e artigo 106, II, "c", da Lei 5.172/66.

Os demonstrativos das quantidade reputadas como não aplicadas, calculadas mediante a utilização dos índices de consumo fornecidos pela própria contribuinte autuada, constam às fls. 2/16, sendo parte integrante do AI.

A contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 24/03/97 (fls. 1) e, inconformada com a exigência, apresentou impugnação em 22/04/97 (fls. 843/851), requerendo, preliminarmente, a realização de diligência à sua sede, a fim de serem verificadas, por fiscais estranhos ao feito, as alegações de defesa, sob pena de cerceamento de defesa.

No mérito, argüi a importância do Drawback como incentivo à exportação, descrevendo-o como uma técnica antiga, que data dos séculos XVI e XVII, utilizada na área do comércio internacional, ressaltando sua finalidade na política extrafiscal, comercial e monetária.

Alega, ademais, que a lei encerra um fim pragmático a ser alcançado no interesse concreto da comunidade e que esta faceta da interpretação funcional do Direito Fiscal ressalta as finalidades essenciais do Drawback previstas pelo legislador pátrio, constituindo a autuação em uma afronta, pois o Drawback existiu e

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

foi comprovado pela CACEX, acrescentando que a operação deveria ter sido realizada com a total utilização dos insumos importados, o que de fato ocorreu.

Salienta que a diferença encontrada pela fiscalização diz respeito tão-somente às exportações desconsideradas pelo Fisco federal, efetivadas de acordo com as determinações do DECEX, antiga CACEX, e que cumpriu com todas as obrigações e metas de produção assumidas.

Esclarece que no início das importações, até o ano de 1991, era aberto um ato concessório por matéria-prima necessária ao processo produtivo. A partir de 1992, o DECEX proibiu esta sistemática e exigiu que todos os atos concessórios em aberto fossem aditivados, suspendendo a emissão de novos atos, para a autuada, até o cumprimento das novas determinações, alegando que, para efeito de comprovação de Drawback, essencial era a quantidade de matérias prima importada correspondesse estritamente à informada no Laudo Técnico.

Afirma que ao serem aditivados os atos concessórios, criou-se o direito de a empresa importar diversas matérias-primas, as quais foram utilizadas na fabricação de resinas exportadas ao amparo de atos concessórios, abertos posteriormente, criando, assim, a distorção entre as notas fiscais utilizadas nos atos concessórios. Tudo isto, alega, pode ser devidamente explicado quando do deferimento da perícia solicitada.

Por fim salienta que fica caracterizada e comprovada a total utilização das matérias-primas importadas na fabricação dos produtos exportados, em consonância com os atos concessórios, desde que computadas as exportações realizadas antes das importações, conforme demonstrativos anexos, pois realizadas com anuência do DECEX, órgão que regulamenta, normatiza e fiscaliza as operações de importação e exportação do País. Desta forma, diz que cumpriu todo o compromisso assumido, tendo sido a baixa de todos os atos concessórios, consoante documentos que anexa, acarretando a improcedência da autuação."

Em ato processual seguinte, consta a decisão de fls. 892/898, que rejeita a preliminar argüida pela autuada, ou seja, realização de diligência e perícia, por entender que os autos contêm os elementos necessários e relativos ao deslinde da questão. Assevera, ademais, que fica descartada qualquer alusão à existência de cerceamento do direito de defesa por que a autuada teve oportunidade de realizar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

ampla defesa e juntar os documentos que se fizessem necessários à prova, observando-se, ainda, que ela não atendeu aos termos do § 1º, do artigo 16, do Decreto 70.235/72, razão pela qual deve ser considerado o pedido de perícia como não formulado.

No mérito, a decisão monocrática corrobora os fundamentos da autuação, dizendo que resta claro a não utilização dos insumos nos produtos importados, além de fazer comentários acerca da legislação que regula o benefício do Drawback (fls. 895/898 que leio nesta sessão), para ao final julgar procedente o lançamento, assim ementada: "Drawback Suspensão. A não aplicação da totalidade dos insumos importados com a suspensão de impostos na elaboração dos produtos exportados configura aproveitamento irregular do regime aduaneiro especial de Drawback-Suspensão. Havendo o descumprimento das condições estabelecidas no Ato Concessório concedente do Regime Aduaneiro Especial, serão exigidos os tributos anteriormente suspensos.

Uma vez intimada da citada decisão, a contribuinte, inconformada, apresentou tempestivo recurso voluntário endereçado a este Conselho, onde propugnando pela sua reforma integral avoca e reitera a preliminar de nulidade do julgamento por cerceamento do direito de defesa dado o indeferimento da perícia requerida e quanto ao mérito, em tese, as mesmas razões constantes da impugnação, acrescentando alguns outros tópicos que leio nesta sessão (fls. 904/906).

Às fls. 927 e seguintes consta ordem judicial autorizando a subida dos autos a este Conselho sem a comprovação do depósito recursal. Às fls. 935, manifesta-se a Procuradoria da Fazenda Nacional, requerendo que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se a decisão recorrida eis que proferida de acordo com os fatos provados nos autos.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

VOTO

Decorre a questão que me é dada a decidir de oito atos concessórios de importações incentivadas com “drawback”, na modalidade suspensão, alusiva a várias matérias-primas da indústria petroquímica. Todos os atos foram baixados regularmente junto à Cacex, mediante a comprovação do cumprimento, “in totum”, dos Planos de Exportações compromissados pela recorrente, em quantidade de produtos e entrada de divisas.

O Auto de Infração foi lavrado com base na constatação de que parte das exportações, utilizadas para comprovação foram efetivadas em datas anteriores às das respectivas entradas das matérias-primas importadas. Equivocadamente, o AFTN autuante, alegando a interpretação literal do artigo 111 do CTN, desconsiderara tais exportações, caracterizando o desvio de finalidade. Entende que a condição “sine qua non” determinada pelo legislador para o gozo do incentivo é a vinculação, estritamente física, entre os insumos importados e produtos finais exportados. Equivale dizer que as mercadorias importadas devem, necessária e invariavelmente, estar fisicamente agregadas ao produto exportado, inadmitida sua substituição por outras idênticas. Não obstante reconhecer a realização concreta das exportações, e até confirmar a utilização de quantidades excedentes de matérias-primas em tais produtos exportados, não submetidas ao regime do “drawback” (fls. 46), nega a característica jurídica da fungibilidade que têm os bens físicos utilizados na produção de outros bens (artigo 50 c/c com o artigo 1.256 do Código Civil).

Em meu entender, tal absurdo, não deve e não pode prosperar. A interpretação literal da legislação do incentivo, propugnada pela Decisão “a quo”, não deve se adstrir apenas ao seu sentido léxico, mas, principalmente, sem se afastar da letra da lei, buscar seu “ratio legis”, seu objetivo teleológico, como tem pacificamente declarado o Judiciário, em particular, o STJ, em inúmeros e reiterados acórdãos sobre interpretação de dispositivos isençionais. Visto como um incentivo à exportação, não se deve olvidar que, uma vez comprovadas as exportações, ou seja, que o contribuinte, indubitavelmente, exportou o produto no qual está contido o componente passível de importação, este faz jus ao regime aduaneiro especial da isenção ou suspensão.

O drawback, independente de sua modalidade – isenção, suspensão e restituição, é, antes de tudo, um regime aduaneiro especial destinado a incentivar o incremento das exportações do país, e não das importações, como pretende o AFTN autuante. A própria etimologia da palavra, elucidada por Plácido e Silva, traduz, de antemão, sua conotação teleológica de restituir os tributos pagos sobre a importação de matérias-primas, às indústrias que cumprirem Planos de Exportação,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

preestabelecidos em parceria com o Governo, na salvaguarda dos interesses maiores da nação, principalmente o secular esforço para equilibrar a Balança Comercial. Diz Plácido e Silva: “drawback” – Derivado do inglês, palavra composta de “to draw” (tirar) e “back” (outra vez), designa o sistema tributário admitido nas importações, para a criação de direitos de compensação, com a reversão ou restituição dos impostos pagos pela matéria-prima outra vez transformada em produtos ou mercadorias, que se destinem à exportação”. Portanto, o objetivo “é desonerar os custos de transformação da indústria nacional, do gravame dos impostos incidentes sobre seus insumos, proporcionando uma concorrência mais isonômica de seus produtos com os similares no mercado internacional, tal como, há muito, vêm adotando os países desenvolvidos.

A produção exportada que serviu de base à comprovação junto a CACEX, utilizou-se de matérias-primas que já compunham seus estoques por ocasião de sua fabricação. São matérias-primas idênticas às importadas sob o regime do drawback, em espécie, quantidade e qualidade, decorrentes de aquisições no mercado interno ou importadas diretamente. Saliento que tais insumos foram onerados com o recolhimento normal dos impostos. A empresa utiliza este artifício com o intuito de conjugar suas estratégias de produção, estocagem e vendas, com os benefícios do incentivo, pois nem sempre é possível conciliar o “time” das exigências do mercado internacional com os trâmites burocráticos da CACEX e seu processo fabril.

A CACEX, mais sensível ao bom direito, aprovou e considerou cumprido os compromissos da recorrente, dando-os por baixados. Entendo que, se foram cumpridos os compromissos, não cabe mais qualquer ponderação. Como aduz o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli em seu voto no Acórdão 303-29.058: “Meta cumprida, compromisso satisfeito, regime aduaneiro cumprido e encerrado”.

Embora não provado de forma concreta nos autos, a recorrente aponta a mudança de normas operacionais de procedimentos da CACEX, como responsáveis pelas comprovações defasadas. Acredito nesta possibilidade, na medida em que a CACEX, mais sensível à correta interpretação da legislação do “drawback”, sempre flexibilizou a aprovação dos pleitos de baixa dos Atos Concessórios, desde que efetivamente comprovadas as exportações e as entradas de divisas compromissadas. Este é o objetivo precípua do “drawback”. Esta é a posição correta e legal.

Entendo ser oportuno transcrever alguns trechos do voto do Ac. 303-29.026, da lavra do Conselheiro Manoel D. F. Gomes, a seguir:

“(…) A ora recorrente realizou tal comprovação, ou seja, exportou a mercadoria, utilizando insumos idênticos, quanto à espécie, quantidade e qualidade, aos insumos importados, não resultando dessa fungibilidade qualquer tipo de dano ou prejuízo para Receita. Pelo contrário, conseguiu, desta forma, evitar o descumprimento do

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

compromisso assumido, ou seja, realizar as exportações dentro do prazo fixado.

O artigo 16, inciso I, da Portaria MEFP 594/92, ao tratar da “Liquidação do Compromisso de Exportação” que:

Art. 16. O compromisso da exportação será baixado pela SNE, mediante comprovação:

I – da exportação dos produtos previstos no ato concessório nas quantidades, valores e prazos nele fixados;”

Tal compromisso de exportação foi devidamente cumprido. A qualidade de fungibilidade dos insumos importados não descaracteriza a exportação. Como bem lembrou a recorrente, em Direito Civil, no empréstimo de coisas fungíveis – mútuo – o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade (art. 1.256 CC). Por que o legislador permitiu ao mutuante entregar coisa idêntica à emprestada, e não lhe exigiu a restituição da coisa em si? A resposta é simples, tal exigência é desnecessária pois, em tratando-se de coisas fungíveis, o resultado será sempre o mesmo, desde que respeitados o gênero, qualidade e quantidade. Cabe lembrar que a fungibilidade é característica da coisa que se gasta ou se consome.”

Ademais, sinto-me indignado com o silêncio do AFTN autuante e da Autoridade Julgadora *a quo*, com a constatação, ainda na fase preambular da fiscalização, mediante Termo de Solicitação de Esclarecimentos às fls. 46, que foram empregadas no processo produtivo dos produtos exportados, três matérias-primas em quantidades bem superiores às consignadas nos Laudos Técnicos apresentados e aprovados pela CACEX, sem que o Contribuinte pleiteasse o incentivo, mesmo “a posteriori”. Para tais Autoridades, estes fatos nada representaram, sequer a título de orientação ao Contribuinte que não usufruiu plenamente do drawback.

Ressalto que a recorrente poderia ter pleiteado o drawback isenção ou restituição, caso lhe fosse negado o regime de suspensão para todas as exportações desconsideradas pelo Autuante, eis que atingiu a finalidade principal do regime que é a venda ao exterior das mercadorias fabricadas no país.

Robustece e consolida esta linha de pensamento, o Ato Declaratório CST 20, de 17 de maio de 1996, que dispõe:

“Declara que a utilização por setores definidos pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

Turismo, de matéria-prima importada com o benefício de “drawback”, na elaboração de produto destinado a consumo no mercado interno, não constituir desvio de finalidade, para fins tributários, desde que matéria-prima nacional, em quantidade e qualidade equivalente, tenha sido utilizada na elaboração do produto exportado.” (grifei)

Ainda que se possa imaginar a aplicação do Ato supra apenas nos casos submetidos ao regime de isenção, excluindo o “drawback” suspensão, tal inferência não procede. Se os dispositivos legais basilares são os mesmos para os dois regimes, não pode um simples Ato Administrativo Normativo (Declaratório) criar direito não previsto em lei. Saliento, ainda, que se as duas situações são equivalentes em essência, pois referem-se ao incentivo à exportação, o tratamento quanto à fungibilidade das matérias primas devem, necessariamente, ser isonômicos.

O Parecer Normativo CST 12/79, embora epigrafado como Isenções, se refere em seu item 2.1. ao capítulo do Decreto-lei 37/66, de maneira genérica, “*verbis*”:

“2.1. Todavia, enquanto a vinculação a que se refere o citado capítulo do Decreto-lei nº 37/66, tanto no caso da “admissão temporária” como no caso de “drawback”, é sempre de natureza física, ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários (ou similares em quantidade e qualidade) importados devem ter sido ou ser totalmente utilizados na industrialização de bens já exportados ou a exportar, o vínculo referente ao incentivo em análise é meramente financeiro, consistindo na obrigação assumida pelo beneficiário de efetivar, em um determinado lapso de tempo, um programa especial de exportação de produtos manufaturados.” (grifei)

E, mais adiante, aduz:

“ Consequentemente, é irrelevante, para a manutenção do incentivo em análise, que as matérias-primas e produtos intermediários sejam totalmente utilizados na industrialização dos produtos exportados, nada existindo que impeça seu emprego na produção de bens destinados ao mercado interno, desde que, evidentemente, se cumpra o referido programa (...) ” (grifei)

Em caso idêntico, decidiu a Primeira Câmara deste Conselho, por unanimidade, cuja ementa do Acórdão 301-28.823, que traduz o voto prolatado pelo Eminentíssimo Conselheiro Dr. Fausto de F. e C. Neto, assim dispõe:

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

“Caso de aplicação do Parecer Normativo CST 12/79 no caso de “Drawback” Suspensão.

Quem pode o mais, pode o menos. Se, no caso de “Drawback” Isenção não tem relevância a utilização, no mercado interno, de matéria-prima importada, com o pagamento dos impostos devidos, não há por que dar tratamento diverso a “Drawback” - Suspensão.”

Realmente, não há fundamento jurídico plausível que respalde a adoção de critério diferenciado para o drawback suspensão, favorecendo apenas, injustificadamente, o drawback isenção.

Finalmente, apesar deste voto repleto de minudências, por cautela, esta matéria já está pacificada na CSRF, além das Primeira e Terceira Câmaras deste Conselho, cujas principais Ementas de Acórdãos mais recentes, infra citados, bem caracterizam a direção perfilada por esta Casa.

Acórdão CSRF 03-03.062 (RD 303-0-236):

“DRAWBACK Suspensão - Comprovado pela CACEX o adimplemento do estabelecido nos Atos Concessórios do Drawback, e não demonstrado, de forma inequívoca, o desvio para o mercado interno, das mercadorias importadas com o benefício fiscal. Recurso provido.”

Acórdão 303-29.026:

“DRAWBACK. REGIME DE “SUSPENSÃO”. 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 igualmente importados e não descaracteriza a exportação objeto do compromisso do importador, no regime de Drawback. Não observados os requisitos do inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72, considera-se como não formulado o pedido de pericia. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”

Acórdão 303-29.058:

“DRAWBACK. REGIME DE SUSPENSÃO”. 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, do regime drawback conforme Parecer Normativo 122/79 e Ato Declaratório 20/96 da Coordenação do Sistema de Tributação. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO E RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.395
ACÓRDÃO Nº : 302-34.195

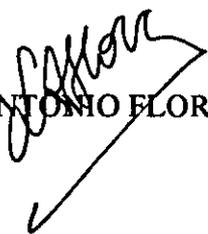
Acórdão 301-28.675:

“DRAWBACK – Comprovado o cumprimento do “drawback”, não é exigível o pagamento dos tributos e multas. (...)

Recurso voluntário provido.”

À vista do exposto, dou integral provimento ao apelo da recorrente.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2000


LUIS ANTONHO FLORA - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

Processo nº: 10580.001607/97-10

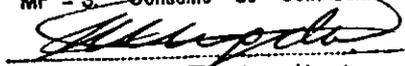
Recurso nº : 120.395

TERMO DE INTIMAÇÃO

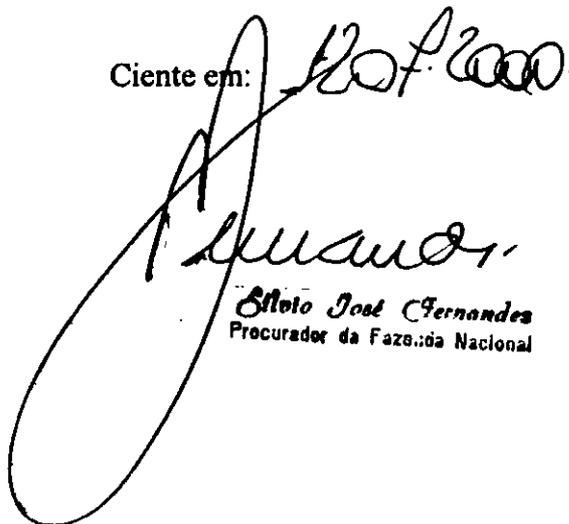
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.195.

Brasília-DF, 28/09/2000

MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Prado Allegda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:


Sílvio José Fernandes
Procurador da Fazenda Nacional