



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10580.007414/94-66
SESSÃO DE : 16 de agosto de 2000
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379
RECURSO Nº : 120.084
RECORRENTES : DRJ/SALVADOR/BA E DOW QUÍMICA S/A
SUJEITO PASSIVO : DOW QUÍMICA S/A

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL – DRAWBACK.
PRELIMINAR REJEITADA.

As autoridade fiscais da SRF são competentes para a fiscalização e o lançamento do crédito tributário, na hipótese do não adimplemento da condição resolutive do regime *drawback* suspensão e isenção (item 3 da Port. MF nº 036/82), portanto, não procede a preliminar de nulidade do auto de infração sob alegação de que este foi lavrado por pessoa incompetente.

MÉRITO.

DRAWBACK.

Por força da Resolução nº 1033/71 e da Portaria 36/82, compete à CACEX a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, cabendo à Secretária da Receita Federal tão-somente a fiscalização dos tributos a serem recolhidos.

RECURSO DE OFÍCIO NÃO PROVIDO

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de incompetência da Receita Federal para constituir o crédito tributário, vencidos os conselheiros Manoel D'Assunção Ferreira Gomes, relator, e Nilton Luiz Bartoli. Designado para redigir o voto relativo a esta matéria o conselheiro José Fernandes do Nascimento. No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros Anelise Daudt Prieto, José Fernandes do Nascimento e Zenaldo Loibman, que davam provimento parcial.

Brasília-DF, em 16 de agosto de 2000


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros IRINEU BIANCHI e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379
RECORRENTES : DRJ/SALVADOR/BA E DOW QUÍMICA S/A
SUJEITO PASSIVO : DOW QUÍMICA S/A
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES
RELATOR DESIG. : JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração (fls. 01/52), relativo ao Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados na Importação, Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro (IOF) e Taxa de Melhoramento dos Portos (TMP), incluindo Demonstrativos, lavrados contra a Contribuinte em epígrafe, concernente às importações incentivadas – Drawback – efetivadas nos anos de 1988 e 1989. A autuada obteve autorização para importar com suspensão do pagamento dos tributos, Ácido Monocloroacético (MCAA), Fenol, Dioxana, BO/NM- Mixture e Beta-Tri ao amparo de Atos Concessórios discriminados no Demonstrativo D-6 (fls. 35/38), para aplicá-los na produção de mercadorias a serem exportadas (Ácido 2,4 Diclorofenoxiacético NBM 2918.90.0101, DMA-6 e Butyl Ester e Clorothene). A fiscalização, utilizando os Relatórios de Consumo e Produção fornecidos pela empresa, através da relação entre o consumo e a produção anual, considerou que houve uma importação de insumos em quantidade superior à utilizada na exportação de mercadoria produzida. Ainda verificando o adimplemento do compromisso *drawback*, desclassificou, tornando inábeis, para efeito de comprovação, algumas guias de exportação apresentadas pela autuada, em virtude de nelas constar outra razão social, não aceitando os Aditivos apresentados por serem estes intempestivos. Assim, novos demonstrativos dos índices de irregularidade na fruição do benefício fiscal, motivado pela total ou parcial não utilização dos produtos importados com isenção/suspensão do regime aduaneiro especial de Drawback, nas finalidades a que se destinavam. Os demonstrativos dos índices reais de consumo da mercadoria importada e esclarecimentos constam da Descrição dos Fatos (fls. 25/27), sendo ambos parte integrante do Auto de Infração. Desse fato, adveio a exigência do II incidente sobre a parcela dos insumos ditos como não utilizados nos produtos exportados, no valor de 182.377,74 UFIR, tendo por enquadramento legal os artigos 314, I e II; 315, II; 317; 318; 319; 321; 328; 455; 499, parágrafo único; 542, todos do RA/85; itens 3, 7, 10, 11, 12, 14 e 15 da Portaria MF 036/82. No âmbito do controle administrativo das Importações, pelo desvio da destinação prevista na Guia de Importação, foi proposta a aplicação da multa de 20% sobre o valor dos produtos não utilizados, no valor de 874.838,90 UFIR, conforme artigo 526, inciso IX e parágrafo 5º, inciso I e parágrafo 6º, do RA/85. Pelo inadimplemento da condição essencial à utilização do benefício fiscal da isenção, a empresa foi autuada, quanto ao IPI, no valor de 939,35 UFIR, por infração aos artigos 42; 62; 63, inciso I, alínea a e 112, inciso I, todos do RIPI e artigo 220 do RA/85. Em decorrência foram lavrados os Autos de Infração relativos ao Imposto sobre Operações Financeiras (fls. 43/48), pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

infração ao art. 1º, do DL 1.844, de 30/12/80, art. 17, do DL 2.303 de 21/11/86, Resolução BACEN nº 1.301 de 06/04/87, seção 2, item 4, seção 3, item 3, “b”, seção 4, item 2, “d”, seção 5, item 4, “e”, seção 6, item 2, “a” e seção 7, item 13 e à Taxa de Melhoramento dos Portos (fls. 49/52) devida para os fatos anteriores a 01/07/88 (art. 7º da DI 2434/88), pela infração aos dispositivos legais já descritos no Auto de Infração do II.

A Interessada tomou ciência do Auto de Infração em 21/12/94 e, inconformada com a exigência, apresentou Impugnação parcial em 19/01/95 (fls. 596/603), arguindo, inicialmente, que:

- 1- concordou com as autuações constantes dos itens referentes às DI's 500025, 500026, 500308, tendo efetuado o recolhimento do respectivo crédito tributário apurado e exigido, conforme cópias do DARF's (fls. 626/631);
- 2- no mérito, argumenta que mesmo que tivesse havido a intempestividade da apresentação do aditivo das guias de exportações, estas não poderiam ser desprezadas, pois a CACEX – órgão competente para verificar o adimplemento do compromisso de exportar – averbou as exportações realizadas, mediante a emissão dos Relatórios de Comprovação de Drawback, cabendo à Secretaria da Receita Federal identificar eventuais desvios em relação aos insumos importados;
- 3- não há, na legislação aduaneira, norma legal que estabeleça uma sanção de desclassificação de tal documento por ter sido apresentado intempestivamente;
- 4- os aditivos aos atos concessórios solicitaram a alteração da beneficiária de Drawback porque, conforme Ata de Assembléia Extraordinária, em 01/11/89, foi aprovado o aumento de capital de sua subsidiária Dow Produtos Químicos Ltda, integralizando referido aumento mediante a cessão de bens, direitos e obrigações constitutivas da Dow Química S/A, que sucedida nesta data pela Dow Produtos Químicos Ltda, em todos os direitos e obrigações, inclusive a exportação dos produtos destacados nos Atos Concessórios (fls. 620/621). Posteriormente em 01/01/90, à Dowelanco Industrial Ltda foram transferidos os bens, direitos e obrigações da Dow Produtos Químicos Ltda, conforme alteração de contrato social (fls. 622/625);
- 5- em decorrência das cisões, as sucessoras (Dow Química Produtos S.A e Dowelanco Insutrial Ltda) assumiram bens,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

direitos e obrigações de estabelecimento cindido, que sob nova denominação social, a seu tempo, passou a ser detentora do benefício fiscal, devendo exportar os produtos objeto da suspensão do imposto, o que efetivamente ocorreu;

- 6- no início do procedimento do desembaraço das mercadorias ainda não havia ocorrido a sucessão do estabelecimento;
- 7- a contribuinte, efetivamente, industrializou a matéria-prima e exportou o produto objeto do regime aduaneiro especial;
- 8- quanto aos Atos Concessórios 18-88/059-0, 18-88/071-9, 18-88/998-8, 18-89/060-6, 18-89/411-3, 18-89/422-9 e 18-89/486-2, que a autuação incorreu em grave erro porque os demonstrativos elaborados se basearam em premissas que levaram a falsas conclusões. Para determinar os índices de consumo de matérias-primas importadas, adquiridas com incentivo, a autuante considerou o volume global da empresa (mercado local e a ser exportado), contemplando, entretanto, tão-somente a utilização de matérias-primas importadas, desprezando o consumo dos insumos locais. O método adotado pela Fiscalização distorceu os índices relativamente ao consumo do Fenol e MCAA, diferenciando-os dos aplicados nos laudos técnicos que serviram de base para a concessão do incentivo fiscal;
- 9- quanto à exigência relativa ao Ato Concessório nº 18-88/071-9, entende que a Guia de Exportação (GE) de nº 6-85/6329-8 deve ser considerada para efeito de comprovação da efetiva exportação porque, embora conste o nome da empresa Dow Química do Sul Ltda na GE, o fabricante do produto foi de fato a beneficiária do regime, a Dow Química S/A, procedimento este compatível com amparo na legislação pertinente, o Drawback conjugado, disciplinado no Comunicado CACEX 56/83, inciso VII – Drawback, item 8.6. Não caberia à SRF desclassificá-las e sim à CACEX, conforme dispõe o art. 1º da Resolução CPA 1033/71;
- 10- a respeito da exigência relativa ao Ato Concessório nº 18-89/0781-3, que teve sua data de embarque averbada em 19/03/89, discorda e questiona o fato de ter sido aplicado na mensuração dos índices de consumo de Beta-Tri, Dioxana e BO/NM na produção do Clorothene, os dados relativos à produção de 1988;

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

- 11- quanto à descaracterização da exportação dos produtos DMA-6 e Butyl Ester, por não serem objeto do compromisso das autorizações *drawback* dos Atos Concessórios 18-89/059-0 e 18-88/998-8 cujas comprovações foram aceitas pela CACEX nos relatórios de comprovações de *drawback*, alega que para a fabricação destes produtos utiliza-se insumos importados Fenol e MCAA, razão pela qual esse órgão os aceitou;
- 12- argumenta, ainda, a inexistência de infração ao controle administrativo das importações, questionando o art. 526, IX do RA/85, por ser inaplicável ao caso e porque toda documentação e trâmites necessários à realização das operações foram cumpridos pela fiscalizada, sendo, inclusive, aprovados pela CACEX e SRF;
- 13- finalmente, discorda da aplicação da TRD como juros no período de 04/02/91 a 31/07/91;
- 14- a Interessada estendeu os argumentos utilizados no lançamento do II ao IOF e TMP, conforma impugnação de fls. 632/635 e 649/651.

Em 09/03/98, a autoridade competente julgou (fls. 796/808):

- procedente em parte o lançamento referente ao Imposto de Importação, Imposto sobre Operações Financeiras, Taxa de Melhoramento dos Portos, acrescidos das cominações legais cabíveis;
- cancelada a Multa do Controle Administrativo das Importações;

A ementa assim dispõe:

“Processo Administrativo Fiscal

Nulidade

Só se cogita da declaração de nulidade do auto de infração quando o mesmo for lavrado por pessoa incompetente.

Imposto de Importação

Periodos-base: jun/88, jul/88, ago/88, nov/88, dez/88, jan/89, fev/89, mar/89, abr/89, ago/89, set/89, out/89, nov/89.

Drawback Suspensão

O benefício fiscal de drawback, modalidade suspensão, caracteriza-se pela importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

acondicionamento de outra a ser exportada em determinado prazo. Havendo o descumprimento do prazo previsto para efetivar a exportação ou das condições constantes do Ato Concessório serão exigidos os tributos anteriormente suspensos.

Cisão Parcial. Responsabilidade Tributária.

A responsabilidade pelos tributos, oriunda de cisão parcial, é solidária entre a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio. ex vi do art. 5º, parágrafo 1º, do DL 1598/77.

Infração Administrativa ao Controle das Importações. Multa.

Não cabe a cominação da penalidade capitulada no artigo 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, nos casos de inadimplemento ao compromisso de drawback.

Imposto sobre Produtos Industrializados

Período-base: jan/89

São devidos os tributos suspensos, incidentes sobre a matéria-prima não empregada na produção exportada.

Imposto sobre Operações Financeiras

Períodos-base: jun/88, jul/88

Aproveitamento irregular do regime drawback suspensão, pela não utilização das matérias-primas nas finalidades que motivaram a concessão do benefício, constitui infração à legislação do IOF.

Taxa de Melhoramento dos Portos

Período-base: jun/88

Não utilização total da matéria-prima importada ao amparo do benefício fiscal especial – drawback- evidencia a fruição irregular deste benefício e constitui infração à legislação da TMP devida para os fatos geradores anteriores a 01/07/88.

Taxa Referência Diária – TRD

Não é cabível a cobrança da Taxa Referência Diária- TRD, a título de juros de mora, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

Lançamentos Parcialmente Impugnados

Parte Impugnada Parcialmente Procedente”

Fundamenta o Sr. Dr. Delegado que :

- 1- preliminarmente, improcede a arguição de nulidade do lançamento, uma vez que o auto de infração foi lavrado por autoridade competente para tal;

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

- 2- é equivocado o entendimento da Impugnante quanto à incompetência da SRF para verificação do adimplemento do compromisso de exportar, conforma item 3 da Portaria MF 036/82;
- 3- com base na resposta da diligência solicitada (fls. 660/661), constata-se que não existe mais a diferença anteriormente apurada de insumos não aplicados na exportação nos seguintes itens do Auto de Infração: 6.2 e 6.1.1;
- 4- quanto aos itens 6.1.2, 6.3 e 6.6, é forçoso concluir que, conforme Ato Concessório e Relatório de Comprovação de Drawback, a beneficiária, efetivamente, industrializou a matéria-prima, exportando-a sob forma de produto acabado, tendo cumprido o seu compromisso de exportar, não procedendo o argumento de intempestividade na apresentação e emissão dos aditivos aos respectivos Atos Concessórios, que traziam as alterações decorrentes da cisão e sucessão da empresa;
- 5- ainda quanto ao item 6.6, verificou-se, contudo, uma diferença de 41.778,59 Kg de insumo não aplicado;
- 6- quanto ao item 6.8 do Auto de infração, embora o registro seja de 1989, as operações realizadas eram de 1988, devendo ser os dados deste ano, e não daquele, levados em conta para fins de apuração de índices;
- 7- não cabe a multa do art. 526, IX do RA/85, uma vez que este não revela o conteúdo específico ou mesmo o alcance da infração cometida por ser amplamente genérico;
- 8- com relação aos lançamentos do IOF e Taxa de Melhoramento dos Portos, estes tiveram suas bases assentadas nos fundamentos já debatidos quando discutido o II, mantendo-se a exigência em relação aos mesmos pontos comuns;
- 9- de acordo com o art. 1º da IN nº 032/97 deve ser subtraída, no período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30, da Lei 8218/91, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298/91 (cobrança da TRD com juros de mora);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

10- de acordo com o art. 44, I, da Lei 9.430/96 e inciso I do ADN COSIT 01/97, a multa de lançamento de ofício deve ter seu percentual reduzido para 75%.

Desta decisão, o Sr. Dr. Delegado recorreu de ofício ao Terceiro Conselho de Contribuintes, com base no art. 34, do Decreto 70.235/72.

Tempestivamente, a Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (fls.), em que alega, em síntese, que:

- 1- a matéria prima utilizada, FENOL, é obtida pela Recorrente de duas fontes: FENOL grau USP, obtido de fornecedores nacionais e FENOL SINTÉTICO, o qual é importada;
- 2- as Autoridades Aduaneiras, quando dos exames realizados, elaboraram em erro, pois ao invés de determinar o consumo necessário de matéria prima para a obtenção do produto final, consideraram somente o consumo da matéria-prima importada, desprezando aquela de origem nacional. Tal equívoco resultou em índice de consumo muito aquém do que efetivamente ocorre no processo produtivo;
- 3- quanto à exigência relativa ao Ato Concessório nº 18-88/071-9, na forma da legislação em vigor, a Recorrente apresentou os necessários documentos à CACEX, a qual os aceitou, comprovando o cumprimento das exigências releccionadas com o benefício fiscal concedido;
- 4- quanto à exigência relativa ao Ato Concessório nº 18-88/060-0, em que pese a empresa sucessora à Recorrente (DOW PRODUTOS QUÍMICOS LTDA) ter providenciado a alteração de todos os Atos Concessórios para seu nome, as Autoridades Fiscais entenderam não serem tais alterações válidas por serem intempestivas. Ocorre que, na época, a CACEX aceitou e deu por válida a alteração;
- 5- mesmo ocorreu quanto à exigência relativa ao Ato Concessório nº 18-89/422-9;
- 6- quanto à exigência relativa ao Ato Concessório nº 18-89/0781-3, em que a pese a respectiva GI ter tido sua data de embarque em 19/03/89, as Autoridades Autuantes utilizaram os dados relativos à produção de 1988 para a mensuração dos índices, quando, na verdade, deviam ser o de 1989;

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

- 7- quanto à exigência relativa ao Ato Concessório nº 18-88/059-0 e 18-88/998-8, as Autoridades Fiscais buscaram apoio no fato de que nos Relatórios de Comprovações de Drawback, constam a exportação de DMA-6 e Butyl Ester, que não foram objeto do compromisso constante daquelas autorizações. Contudo, há que se considerar que tais produtos incluem em seu processo produtivo o consumo de FENOL e MCAA. Por isso, a CACEX, mais uma vez, aceitou a comprovação de exportação dos insumos importados sob benefício fiscal;
- 8- houve cerceamento do direito de defesa na medida em que a *decisão recorrida* aceitou novas informações das autoridades autuantes e com base nelas, decidindo, sem que a ora Recorrente sobre elas pudesse se manifestar;
- 9- a mencionada decisão *a quo* concluiu ser a Secretaria da Receita Federal competente para verificar o adimplemento do compromisso de exportar;
- 10- segundo a Portaria 36/82, é atribuição da CACEX verificar o adimplemento do compromisso de exportar, cabendo à Receita Federal a fiscalização do recolhimento de tributos;
- 11- face ao exposto, é de se considerar NULA a exigência fiscal em questão, uma vez que: as operações tidas como irregulares foram aceitas, convalidadas e tidas como boa pela CACEX; falta à SRF competência para as exigências formuladas; a mesma foi elaborada com base em premissa falsa, assim reconhecida sem que fosse cancelado o Auto; as exigências quanto ao IPI, IOF e Taxa de Melhoramento dos Portos também são inapropriadas.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

VOTO

Trata-se de julgar o recurso de ofício e o voluntário:

I – QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO:

A decisão ora em reexame assim julgou:

ATO CONCESSÓRIO	D.J	LANÇADO (UFIR)	EXONERADO (UFIR)	MANTIDO (UFIR)
18-89/060-6	2287 (1)	25.809,59	12.951,95	12.857,64
18-88/059-0	500271	26.616,50	20.556,43	6.060,07
18-88/486-2	500527	772,99	772,99	*****
18-88/071-9	500555	28.272,13	23.393,10	4.879,03
18-89/060-6	898 (1)	13.818,49	13.818,49	*****
18-89/422-9	977 (1)	2.498,91	2.498,91	*****
18-89/411-3	1109	4.664,44	2.194,49	2.469,95
18-89/422-9	1262 (1)	44.853,15	24.312,72	20.540,43
18-89/422-9	1282 (1)	2.849,52	2.184,83	664,69
18-88/998-8	500090	4.770,67	3.760,94	1.009,73
18-88/998-8	500112	3.577,02	*****	3.577,02
18-88/998-8	500179	1.587,38	1.587,38	*****
18-89/060-6	500338 (1)	2.267,28	2.267,28	*****
18-89/781-3	500440	1.628,11	*****	1.628,11
TOTAL		163.986,18	110.299,51	53.686,67

Analisemos cada Ato Concessório que resultou em exoneração do crédito tributário imputado.

a) ATOS CONCESSÓRIOS 18-89/060-6, 18-89/422-9 e 18-88/071-9:

A autoridade julgadora entendeu não ter havido descaracterização das exportações só porque as mesmas foram feitas pelas sucessoras da beneficiária. Entendeu, com razão, que, tendo as sucessoras efetuado, a seu tempo, as exportações no prazo estipulado nos Atos Concessórios, torna-se irrelevante a intempestividade de solicitação na apresentação e emissão dos aditivos dos atos concessórios, conforme alegado pela autoridade autuante nos itens 6.1.2, 6.3 e 6.6 do Auto de Infração. E assim concluiu, às fls. 803:

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

“(..)

Assim, é forçoso concluir que houve o efetivo cumprimento da obrigação relativa ao benefício concedido porque a beneficiária efetivamente industrializou a matéria prima e a exportou sob forma de produto acabado conforme Ato Concessório e Relatório de Comprovação de Drawback. A Fiscalização não logrou comprovar o contrário, e, assim, não há que se falar em descumprimento de regime.”

(grifo nosso)

- b) ATOS CONCESSÓRIOS 18-88/486-2 e 18-88/998-8 (DI 500179)
Com base em diligência realizada (fls. 660/661), foram efetuados novos cálculos, os quais demonstraram que, em relação aos Atos Concessórios supra mencionados, não existia mais a diferença anteriormente apurada de insumos não aplicados na exportação, levando, conseqüentemente, ao cancelamento da exigência correspondente em sua totalidade.
- c) ATOS CONCESSÓRIOS 18-88/059-0, 18-89/411-3 e 18-88/998-8 (DI 500090)
Em relação a este atos, os cancelamentos parciais efetuados correspondem aos novos resultados obtidos com base nos novos cálculos efetuados a partir das informações obtidas através da diligência realizada (fls. 660/661). Tais novos resultados indicaram um diferença de insumo não utilizado menor do que a anteriormente apurada. Agiu, portanto, corretamente a Autoridade Julgadora, uma vez que adequou o crédito tributário exigido à nova realidade fática, atendendo ao Princípio da Verdade Material.

Finalmente, quanto à multa do art. 526, inciso IX, do RA/85, a decisão no sentido de sua não aplicabilidade está em perfeita consonância com as decisões deste Conselho, que entende não ser tal dispositivo capaz de tipificar, como exige a lei tributária, a infração praticada.

II – QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

O regime aduaneiro especial de *drawback* caracteriza-se como um incentivo à exportação, pois visa beneficiar o exportador em seus esforços destinados a ampliar, ou mesmo agilizar, seu mercado fora do País e, em conseqüência, gerar resultados que possam beneficiar a balança comercial. Esse instituto vem sendo utilizado desde os primórdios do liberalismo. ADAM SMITH dedicou ao *drawback* algumas páginas de sua obra clássica “*An Inquiry to the Nature and Causes of the Wealth of Nations*”, evidenciando sua existência desde o início do século XVII.

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

Segundo a definição de Plácido e Silva, *drawback* é uma palavra, derivada do inglês, composta de *to draw* (tirar) e *back* (outra vez), que designa o sistema tributário admitido nas importações para criação de direitos de compensação aos produtores, com a reversão ou restituição dos impostos pagos pela matéria-prima, uma vez transformada em produtos ou mercadorias, que se destinem à exportação. E seu sentido, assim, mostra ser uma verdadeira restituição de impostos cobrados sobre a matéria-prima, quando importada, desde que, transformada em outro produto, se destine à exportação.

O *drawback* visa a assegurar melhores condições de competitividade para as exportações no mercado internacional, razão por que é um incentivo às exportações ao invés de um benefício fiscal.

Atualmente, conceitua-se o *drawback* como sendo um regime aduaneiro especial, que permite a importação, livre de pagamento de impostos e taxas, de bens destinados a integrar por transformação, beneficiamento ou composição, um produto final para a exportação. Esse regime é, hoje, disciplinado pelo artigo 78, do Decreto-lei 37/66, e regulamentado pelos arts. 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro.

Ao longo de sua existência, porém, a concepção de *drawback* sofreu modificações, que se refletiram nas sucessivas alterações da legislação. Uma rápida análise de tal legislação permite identificar, de forma simplificada, a existência de quatro períodos: o primeiro bastante liberal, prolonga-se de sua criação até 1982; o segundo marcado pela crise cambial de 1982-83; o terceiro a partir de 1983, caracterizado por um retorno à flexibilização, mas sujeito a restrições; e o último, onde a flexibilização das importações faz ressurgir com força a figura do *drawback* no cenário da economia nacional.

A regulamentação do *drawback*, no Brasil, estabelece três modalidades sob as quais uma operação pode ser realizada: suspensão, isenção e restituição.

Na modalidade de suspensão, a do caso em questão, os bens admitidos destinam-se a serem absorvidos no aparelho produtivo nacional, onde são agregados a outros fatores de produção, para obtenção de produto final a ser exportado. Permite ao beneficiário importar, com isenção de tributos, matérias-primas, insumos, partes e componentes, para aplicação em produtos que deverão ser exportados.

A suspensão é concedida antes da exportação, uma vez que o produto será incluído naquele a ser exportado. Fica o beneficiário obrigado a comprovar, posteriormente, a exportação junto aos órgãos competentes. Esgotado o prazo de exportação sem que esta se efetive *in concreto* ressurgem integralmente a exigência do crédito fiscal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

No caso em questão, os insumos importados eram FENOL, **Ácido Monocloroacético (MCAA)**, DIOXANA, BO/NM – Mixture e Beta Tri, para serem usados em na produção das seguintes mercadorias a serem exportadas: Ácido 2,4-D, DMA-6, Butyl Ester e Clorothene.

A decisão de 1º grau assim decidiu:

ATO CONCESSÓRIO	D.I	LANÇADO (UFIR)	EXONERADO (UFIR)	MANTIDO (UFIR)
18-89/060-6	2287 (1)	25.809,59	12.951,95	12.857,64
18-88/059-0	500271	26.616,50	20.556,43	6.060,07
18-88/486-2	500527	772,99	772,99	*****
18-88/071-9	500555	28.272,13	23.393,10	4.879,03
18-89/060-6	898 (1)	13.818,49	13.818,49	*****
18-89/422-9	977 (1)	2.498,91	2.498,91	*****
18-89/411-3	1109	4.664,44	2.194,49	2.469,95
18-89/422-9	1262 (1)	44.853,15	24.312,72	20.540,43
18-89/422-9	1282 (1)	2.849,52	2.184,83	664,69
18-88/998-8	500090	4.770,67	3.760,94	1.009,73
18-88/998-8	500112	3.577,02	*****	3.577,02
18-88/998-8	500179	1.587,38	1.587,38	*****
18-89/060-6	500338 (1)	2.267,28	2.267,28	*****
18-89/781-3	500440	1.628,11	*****	1.628,11
TOTAL		163.986,18	110.299,51	53.686,67

Analisemos agora a fundamentação da autoridade julgadora *a quo* ao decidir pela manutenção dos créditos tributários acima discriminados:

a) ATO CONCESSÓRIO 18-89/060-6

Consta às fls. 803 que:

“ (...)

Sendo assim, deverão ser aceitas, para efeito de comprovação do compromisso assumido pela beneficiária, as exportações relativas constantes do RCD do AC no. 18-89/060-6 (item 6.1.2 da autuação), da GE's no. 18-89/51837-0 (fls. 466) e 18-89/54432-0 (fls. 498), cujo embarque ocorreu em 16/11/89 e 03/12/89, nas quantidades de 200.000 Kg e 16.512,78 kg, respectivamente, valores estes que adicionados aos encontrados pela fiscalização comprovam que não existe a alegada diferença de insumos não aplicados nos produtos exportados, relativamente ao FENOL importado (é importante frisar que com os novos cálculos, utilizando os índices reais, esta diferença já não havia) e que resta a diferença de MCAA não aplicado.”

(grifo nosso)

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

Vejamos:

- A autoridade julgadora afirma, categoricamente, que a beneficiária comprovou ter cumprido o compromisso por ela assumido de efetuar as exportações com os insumos importados. No entanto, embora afirme novamente não existir a alegada diferença de insumos não aplicados nos produtos exportados, ressalva, contudo, que, em relação ao insumo importado MCAA, restou provada uma diferença não aplicada. Afinal, a beneficiária cumpriu ou não com seu compromisso? É, no mínimo, confuso o raciocínio exposto.
- Outra questão polêmica, que abordaremos mais adiante, é a utilização destes “cálculos” feitos pela Fiscalização, que serviram de base para as conclusões tiradas.
- Ainda em relação a este Ato Concessório, e àqueles de no. 18-89/422-9 e 18-88/071-9, a autoridade julgadora entendeu não ter havido descaracterização das exportações só porque as mesmas foram feitas pelas sucessoras da beneficiária. Entendeu, com razão, que, tendo as sucessoras efetuado, a seu tempo, as exportações no prazo estipulado nos Atos Concessórios, torna-se irrelevante a intempestividade de solicitação na apresentação e emissão dos aditivos dos atos concessórios, conforme alegado pela autoridade autuante nos itens 6.1.2, 6.3 e 6.6 do Auto de Infração. E assim concluiu, às fls. 803:

“(..)

Assim, é forçoso concluir que houve o efetivo cumprimento da obrigação relativa ao benefício concedido porque a beneficiária efetivamente industrializou a matéria prima e a exportou sob forma de produto acabado conforme Ato Concessório e Relatório de Comprovação de Drawback. A Fiscalização não logrou comprovar o contrário, e, assim, não há que se falar em descumprimento de regime.”

(grifo nosso)

- a) Como se vê, mais uma vez houve contradição entre as conclusões trazidas na fundamentação e o que consta no dispositivo da autoridade julgadora que, embora reconhecendo o cumprimento do regime pela beneficiária, manteve parte do crédito tributário imputado no que se refere aos Atos Concessórios de nº 18-89/422-9 e 18-88/071-9.

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

b) ATO CONCESSÓRIO 18-88/059-0.

Quanto a este Ato Concessório, assim como quanto ao de nº 18-88/998-8, entendeu a autoridade julgadora não caber razão à pretensão da interessada já que, embora o produto Butyl Ester conste como aceite pelo Relatório de Comprovação de Drawback, não há, nos autos, nenhum aditivo ao mencionado Ato Concessório que autorize a exportação de outro produto que não seja o Ácido AC 2,4-D (fls. 802).

Cabe, aqui, acatar as razões da Recorrente que, em seu Recurso, às fls. 826, nos esclarece que o produto Butyl Ester inclui, em seu processo produtivo, o consumo das matérias primas importadas FENOL e MCAA. Por esse exato motivo, a CACEX aceitou aquelas exportações como hábeis para comprovar que os insumos, importados com o benefício fiscal, acabaram por ter o destino compromissado, qual seja, serem consumidos no processo de produção do bem que foi efetivamente exportado. Como já vimos, o espírito do regime do *drawback* é, acima de tudo, incentivar a exportação, facilitar a saída da mercadoria do país, assegurando-lhe melhores condições de competitividade no mercado internacional. A lógica e o bom senso não permitiriam outro raciocínio que não o elaborado pela CACEX vez que o objetivo principal foi plenamente atingido, qual seja, exportar mercadorias cuja produção exige a participação do insumo importado.

c) ATO CONCESSÓRIO 18-89/422-9.

Ao analisar o referido Ato Concessório, que foi objeto do item 6.3 do Auto de Infração, a autoridade julgadora não acatou os argumentos da autoridade autuante, por entender, com toda razão, que a simples intempestividade de solicitação na apresentação e emissão dos aditivos dos atos concessórios não é suficiente para descaracterizar o fato de que as exportações foram, comprovadamente, efetuadas, no prazo estipulado, pelas sucessoras da beneficiária, concluindo que a *“A Fiscalização não logrou comprovar o contrário e, assim, não há que se falar em descumprimento do regime”* (fls. 803). Entretanto, às folhas seguintes, fls. 804, ao se referir novamente ao mesmo Ato Concessório, o de no. 18-89/422-9, entendeu que:

“(…)

Efetuando-se os novos cálculos utilizando os índices reais constantes da Diligência efetuada, aceitos pela autuada (fls. 671/674), verifica-se que ainda restam como não exportadas as quantidades de 70.156,48 Kg de Fenol e 151.140,60 Kg de MCAA, inaplicáveis no processo produtivo.”

(grifo nosso)

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

A Recorrente, desde sua primeira manifestação aos Autos, ou seja, em sua Impugnação (fls. 633), alerta que os auditores incorreram em erro, distorcendo os verdadeiros resultados, vez que consideraram somente o consumo da matéria prima importada (Fenol Sintético), desprezando aquela de origem nacional (Fenol U.S.P), enquanto que, no que se refere ao volume de produção, tomaram a produção global da empresa no período contemplando também a produção destinada ao mercado local, na qual utiliza insumos de fabricação local. Corroborando esta afirmação, foram realizadas diligências no sentido de apurar se a beneficiária mantém algum controle sobre quais os produtos fabricados com insumos importados e os fabricados com insumos nacionais (fls. 660), apurou-se que não há tal controle, confirmando o que foi alegado pela Recorrente. Tal observação foi, inclusive, feita pela autoridade julgadora às fls. 802.:

“(...)

Em resposta à diligência solicitada à fl. 660/661, a fiscalização fez constar conforme relatório (fls. 677/678), que a empresa não segrega os produtos em relação aos insumos aplicados, importados ou nacionais, o que impossibilita o cálculo mais correto dos índices de produção, pois estes não levam em conta o estoque dos produtos fabricados unicamente para exportação e respectiva aplicação de insumo importado. Sendo assim, aceita-se o método de cálculo adotado na diligência por ser mais aproximado do real, uma vez que leva em conta a produção global da empresa, de acordo com as alterações propostas nos demonstrativos de fls. 667/670.”

(grifo nosso)

Portanto, mesmo reconhecendo a impossibilidade de se efetuar um cálculo mais correto, exatamente em razão da empresa não segregar os produtos com base nos insumos nacionais ou importados, a autoridade julgadora aceitou o método de cálculo adotado na diligência por ser mais aproximada do real, pois o mesmo leva em conta a produção global da empresa. Ora, como tomar por base a produção global quando se sabe que a mesma inclui mercadorias destinadas ao mercado interno?! Esta distorção no raciocínio, denunciada pela Recorrente em todas as oportunidades que teve para se manifestar, é que levou a autoridade julgadora a encontrar “diferenças” de insumos.

Considerando o alto teor técnico da questão em exame, que envolve diversos cálculos, todos complexos, cuja precisão é imprescindível para averiguar a verdade, como admitir e tomar por base índices que

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

“mais se aproximam do real”? Constitui-se em grave violação ao Princípio da Verdade Material e do Ampla Defesa e Contraditório.

d) ATO CONCESSÓRIO 18-88/071-9.

Aqui, mais uma vez, a autoridade julgadora rejeitou os fundamentos da autuação (intempestividade dos aditivos ao Ato Concessório, trazendo as alterações devidas em função da cisão e sucessão da empresa), até porque a CACEX, à época, deferiu o referido Ato Concessório, para contudo, manter a autuação com base em “resultados” que apontam “diferenças” de insumos. Como bem argumenta a Recorrente, considerando o grave erro no raciocínio e elaboração dos cálculos, ficam sem efeito tais “diferenças” apuradas, vez que baseiam-se em índices “próximos” dos reais.

e) ATO CONCESSÓRIO 18-88/998-8.

Quanto a este Ato Concessório, cabem as mesmas observações feitas no item b), relativo ao AC nº 18-88/059-0.

f) ATO CONCESSÓRIO 18-89/411-3.

Não há, na fundamentação da decisão ora em reexame, qualquer menção a este Ato Concessório, consituindo gravíssimo cerceamento ao direito de defesa. Mesmo assim, a Recorrente defende-se, alegando o fundamento genérico de que todas as diferenças de insumo apuradas são errôneas, uma vez que resultam de equivocados cálculos feitos pela autoridade atuante.

g) ATO CONCESSÓRIO 18-89/0781-3.

Finalmente, houve aqui, mais um vez, equívoco por parte da autoridade atuante que utilizou os dados relativos à produção do ano de 1988 para mensuração dos índices embora as operações referentes ao mencionado Ato Concessório tenham sido realizadas no ano de 1989.

Feitas as observações específicas sobre cada Ato Concessório, é de se entender o seguinte: por força da Resolução nº 1033/71 do Conselho de Política Aduaneira, a competência para conceder o benefício fiscal do Drawback, bem como a verificação do adimplemento do compromisso de exportar foi delegada à CACEX. A Portaria 36/82 veio estabelecer as normas de aplicação e o controle do referido regime aduaneiro especial. O item 3 da referida portaria estabelece a competência da Receita Federal que, no entanto, se limita à fiscalização dos tributos em razão do benefício fiscal concedido. Mas fica claro que a competência para verificar o adimplemento do compromisso de exportar é exclusiva da CACEX, conforme previsão legal expressa.

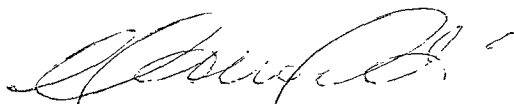
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

E no caso em questão, a CACEX considerou cumpridos tais compromissos, como a própria autoridade julgadora reconhece em alguns trechos de sua fundamentação, deixo de apreciar as preliminares com base no § 3º, do art. 59.

Portanto, em face do exposto, nego provimento ao recurso de ofício, tomo conhecimento do recurso voluntário, para no mérito, dar-lhe integral provimento, cancelando todas as exigências remanescentes, não só referentes ao recolhimento do II, como também aquelas relativas ao IOF, IPI e Taxa de Melhoramento dos Portos.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000.



MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES – Relator

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

VOTO VENCEDOR QUANTO À PRELIMINAR

Acompanho o entendimento do Relator originário, eminente Conselheiro Manoel D'Assunção Ferreira Gomes, apenas em relação ao voto proferido no julgamento do Recurso de Ofício. A minha discordância cinge-se, exclusivamente, em relação ao entendimento do nobre Relator acerca do julgamento do Recurso Voluntário, pelas razões que apresentarei a seguir.

PRELIMINAR:

Preliminarmente, a recorrente pleiteia a declaração de nulidade do Auto de Infração ou, caso entenda este Conselho que o trabalho fiscal possa ser aproveitado, a nulidade dos demais atos processuais que lhe segue, para que a mesma seja intimada dos elementos resultantes da diligência realizada e possa se manifestar acerca dos mesmos.

ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Reitera a autuada o pedido de anulação do Auto de Infração já apresentado por ocasião da impugnação, sob a mesma alegação de que autoridade autuante não tinha competência para formalização da exigência fiscal em apreço, por ser esta uma atribuição reservada à CACEX, por força da Portaria do Ministro da Fazenda nº 036/82.

No meu entendimento esta alegação não tem amparo legal, pelas razões que aduzirei a seguir.

O regime aduaneiro especial *drawback* está regulamentado nos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85. De acordo com o art. 314, a competência para concessão dos benefícios fiscais decorrentes da aplicação deste regime, nas modalidades suspensão, isenção e restituição dos tributos exigíveis na importação, era da extinta Comissão de Política Aduaneira – CPA, tendo sido suas atribuições, em parte, transferidas para a SECEX. Já o art. 333, atribuiu ao Ministro da Fazenda a competência para adotar as medidas necessárias à execução do regime em apreço.

Com base na competência que lhe foi conferida e visando a definir as atribuições da CACEX e da SRF, relacionada com a matéria, de modo a evitar duplicidade de tarefas, o Ministro da Fazenda editou a Portaria MF nº 036/82. Segundo o item 1 dessa Portaria, as normas que regulam a aplicação dos benefícios fiscais referente ao regime *Drawback*, nas modalidades suspensão e isenção, que é a

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

hipótese vertente, serão nela disciplinadas. Por sua vez, os itens 2 e 3 do referido ato dispõem sobre a competência de cada Órgão interveniente no processo de acompanhamento das operações do regime, a saber: a CACEX (item 2) e a SRF (item 3), nos seguintes termos que transcrevo a seguir:

“2- Constitui atribuição da CACEX, nos termos da Resolução 1.033/71, da Comissão de Política Aduaneira - CPA, então Conselho, a concessão dos benefícios fiscais de suspensão e isenção de tributos, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como a verificação do adimplemento do compromisso de exportar.

3- Ressalvada a competência da CPA, constitui atribuição da SRF a fiscalização de tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento dos benefícios fiscais concedidos e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pelo beneficiário, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente.”(grifei)

Portanto, face ao disposto no referido Ato, a competência da CACEX se resume à concessão dos benefícios fiscais, compreendidos os procedimentos de formalização, bem como a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, ficando reservado a SRF a atribuição de fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, quando exigível. Para cumprir esta função, o art. 328, do RA assegura a repartição fiscal competente da SRF o livre acesso, a qualquer tempo, à escrituração fiscal e aos documentos contábeis da empresa beneficiária do regime, bem como ao seu processo produtivo, a fim de possibilitar o cumprimento das condições fixadas para o regime em apreço.

Por sua vez, o art. 329 do RA, reserva à extinta CPA (atualmente SECEX) a atribuição de dirimir as controvérsias que forem suscitadas nas repartições aduaneiras acerca dos atos concessivos dos benefícios fiscais atinentes ao regime aduaneiro em comento.

Importante destacar, também, que a referida Portaria, assim como os dispositivos do RA citados, estão em perfeita sintonia com o disposto no art. 142 do CTN e no Decreto n.º 70.235/72 – PAF.

Portanto, não procede o entendimento da autuada, haja vista que a autoridade autuante tinha a competência legal para proceder a formalização do crédito tributário em apreço e, assim sendo, fica afastada qualquer hipótese nulidade prevista no art. 59, do Decreto n.º 70.235/72.

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

2) ANULAÇÃO DOS DEMAIS ATOS PROCESSUAIS.

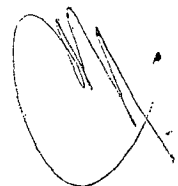
A recorrente fundamenta o seu pedido de anulação dos demais atos processuais prolatados após a lavratura do Auto de Infração sob o argumento de que ela não solicitou a diligência determinada pela autoridade julgadora *a quo* e que com a realização desta um novo método de cálculo foi apresentado e acatado no julgamento singular, sem que ela (a recorrente) tivesse a oportunidade de se manifestar acerca do mesmo.

Novamente não procede os argumentos da autuada. Primeiro, porque a autoridade julgadora de 1ª instância, quando entendê-la necessária, poderá determinar de ofício a realização de diligência, conforme dispõe o *caput* do art. 18, do Decreto n.º 70.235/72. Segundo, porque a reabertura do prazo para nova impugnação somente deve ocorrer quando da realização da diligência decorra agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, segundo o § 3º do art. 18 do citado Decreto.

No presente caso, ocorreu o inverso do previsto na norma, isto é, a realização da diligência resultou no atendimento da solicitação da fiscalizada e na redução da exigência inicial, senão vejamos:

- a) alegara na peça impugnatória a recorrente que a autoridade autuante não havia computado na determinação dos índices reais de consumo dos insumos a parcela destes adquirida no mercado interno;
- b) realizada a diligência, a autuante calculou novos índices reais de consumo de insumos, levando em consideração os adquiridos no mercado interno, tendo em vista a inexistência na contabilidade da empresa de registros em separado para controle da aplicação dos insumos importados e adquiridos no mercado nacional;
- c) na decisão singular, a autoridade julgadora acatou os novos índices apurados e apresentados nos demonstrativos em anexo ao relatório da diligência (fls. 667/678), que são os mesmos pleiteados pela impugnante, conforme demonstrativos de fls. 610/613; e
- d) a aceitação dos novos cálculos pela autoridade julgadora singular implicou em significativa redução no valor do crédito tributário inicialmente lançado.

Feitas essas considerações, merece comentário a afirmativa da recorrente a seguir transcrita:



RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

*“Ora, pelo que se pode depreender, os argumentos da Suplicante, no que tange aos Atos Concessórios nºs 18-88/059-0, 18-88/071-9, 18-88/998-8, 18-89/060-6, 18-89/411-3, 18-89/422-9 e 18-89/486-2 resultaram em modificação da exigência fiscal, sem que a Suplicante pudesse apresentar sua manifestação sobre o novo critério fiscal adotado, ou sequer, aceitar ou impugnar a conclusão que ‘**aceita-se o método de cálculo adotado na diligência pôr ser mais aproximado do real**’, como menciona na decisão recorrida”.*
(negrito do original).

Esta alegação não procede, haja vista que, o critério de cálculo adotado na decisão recorrida foi o sugerido e apresentado pela suplicante na peça impugnatória, conforme demonstrativos de fls. 610/613, apenas, sendo ratificado pela atuante na diligência realizada, ver demonstrativos de fls. 667/670. Parece-me que tamanha contradição só pode ser justificada pelo fato da recorrente ter mudado o seu procurador na fase recursal.

Face ao exposto, não há como acatar a pretensão da recorrente, ficando, portanto, afastada qualquer hipótese de acolhimento da preliminar de nulidade apresentada pela mesma.

DECLARAÇÃO DE VOTO QUANTO AO MÉRITO

Em relação ao mérito, acompanho o entendimento do eminente Conselheiro Manoel D’Assunção Ferreira Gomes apenas em relação ao voto proferido no julgamento do Recurso de Ofício. A minha discordância cinge-se, exclusivamente, em relação ao entendimento do nobre Relator acerca do julgamento do Recurso Voluntário, pelas razões que apresentarei a seguir.

A presente ação fiscal trata da cobrança de tributos que deixaram de ser recolhidos em face da aplicação dos benefícios fiscais referentes ao regime aduaneiro especial *drawback*, nas modalidades suspensão e isenção. Assim sendo, para um perfeito entendimento da matéria, é importante que seja definido, inicialmente, as características de cada modalidade e a distinção entre ambas.

1) *DRAWBACK* SUSPENSÃO

Esta modalidade, caracteriza-se pela importação com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada, sendo a sua condição resolutive a exportação do produto resultante de uma

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

ou mais dessas fases de processamento. Desta forma, realizada a exportação a suspensão tributária se transformará em isenção de fato, por outro lado, porém, caso expire o prazo de exportação sem que esta se efetive ressurgirá integralmente a exigência do crédito fiscal que se encontrava com sua exigibilidade suspensa (artigos 314, I e 317 a 319 do RA).

2) *DRAWBACK* ISENÇÃO

Esta modalidade, caracteriza-se pela importação de mercadoria com isenção de tributos exigíveis, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de outra já exportada. A sistemática aqui estabelecida baseia-se numa situação em que um importador utilizou produtos de uma importação normal (com pagamento de tributos) na fabricação de produtos já exportados, em outras palavras, a exportação já ocorreu e o benefício fiscal tem por objetivo compensar os dispêndios realizados com pagamento dos tributos relativos a mercadoria importada anteriormente que já foi submetida à transformação ou beneficiamento e exportada (Art. 314, II e 320 a 321 do RA).

3) AUTUAÇÃO

A autoridade autuante formalizou a presente exigência fiscal com base na constatação de que a fiscalizada não cumpriu integralmente o compromisso de exportação assumido por ocasião da concessão do regime em comento, determinando o quantitativo de insumos na utilizados na produção dos produtos exportados a partir das seguintes constatações (Item 6 da Descrição dos Fatos – fls. 26/28):

- a) com base nos índices reais de consumo da matéria-prima empregada na produção dos produtos exportados apurou uma quantidade inferior ao volume desta importada com os favores fiscais do regime (demonstrativos de fls. 030/038);
- b) não acatou as exportações realizadas por empresa com razão social distinta da beneficiária; e
- c) desconsiderou as exportações de produtos que não foram objeto de compromisso nos respectivos Atos Concessórios (DMA-6 e Butyl Ester).

4) IMPUGNAÇÃO

Na peça impugnatória (fls. 596/603), a fiscalizada alegou que:

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

- a) na determinação dos índices reais de consumo dos insumos relativo aos Atos Concessórios n.º 18-88/059-0, 18-88/071-9, 18-88/998-8, 18-89/060-6, 18-89/411-3, 18-89/422-9 e 18-89/486-2 a fiscalização não levou em consideração os insumos adquiridos no mercado interno (item 1);
- b) em relação aos Atos Concessórios n.ºs 18-88/071-9, 18-88/060-0, 18-89/422-9 que as exportações foram realizadas por empresas resultantes da cisão da autuada (itens 2, 3 e 4);
- c) em relação ao Ato Concessório n.º 18-89/0781-3, que se refere a *drawback* isenção, a fiscalização utilizou o índice real de consumo do ano de 1988 para a Guia de Exportação n.º 6-89/1206-6, que teve a data de embarque averbada em 19/03/89 (item 5);
- d) em relação aos Atos Concessórios n.ºs 18-88/059-0 e 18-88/998-8 que os produtos DMA-6 e Butyl Ester, apesar de não constar destes Atos, incluem em seu processo produtivo os insumos FENOL e MCAA importados ao amparo do regime.

5) DILIGÊNCIA

Face às alegações da autuada de que no processo produtivo da mercadoria exportada relacionada nos Atos Concessórios n.ºs 18-88/059-0, 18-88/071-9, 18-88/998-8, 18-89/060-6, 18-89/411-3, 18-89/422-9 e 18-89/486-2 foi incorporado tanto os insumos importados quanto os adquiridos no mercado nacional, a autoridade julgadora de 1ª instância determinou a realização de diligência a fim de esclarecer a controvérsia. Realizada a diligência, a autuante conclui que a empresa fiscalizada não dispunha de registro separado para controle dos insumos importados e nacionais, motivo pelo qual elaborou novos demonstrativos englobando ambos os insumos e apurando os mesmos índices calculados pela fiscalizada, conforme demonstrativos de fls. 610/613 (elaborado pela autuada) e de fls. 667/670 (elaborado pela autuante).

6) DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA

Face às conclusões apresentadas na diligência supra citada e tendo em vista os demais elementos constantes nos autos, a autoridade julgadora singular decidiu:

- a) acatar os índices reais de consumo da matéria-prima apresentados pela fiscalizada (fls. 610/613) e confirmados na diligência (fls. 667/670); e



RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

- b) aceitar as exportações realizadas em nome das empresas cindidas.

Portanto, na referida decisão só não foi acatado o argumento da impugnante referente aos seguintes pontos:

- a) a utilização do índice real de consumo do ano de 1988 para a Guia de Exportação n.º 6-89/1206-6; e
- b) a exportação dos produtos DMA-6 e Butyl Ester para fins de comprovação dos insumos importados com os benefícios do regime "drawback" isenção, pelo fato destes produtos não constarem dos Atos Concessórios n.ºs 18-88/059-0 e 18-88/998-8.

7) RECURSO VOLUNTÁRIO.

No seu Recurso, a fiscalizada reitera os mesmos argumentos aduzidos na peça impugnatória e não traz nenhum documento novo que possa refutar o mérito da presente ação fiscal. Entretanto, analisarei a seguir, os argumentos da recorrente não acatado no julgamento singular.

7.1) Guia de Exportação n.º 6-89/1206-6.

Entendo que assiste razão a recorrente ao pretender que em relação a esta GE seja utilizado o índice real de consumo do ano de 1989, tendo em vista que a referida mercadoria foi exportada neste ano, tendo a data de embarque sido averbada em 19/03/89. Desta forma, a quantidade de insumos importados utilizados na produção do produto exportado, através da referida GE, será o abaixo determinado:

ANO	Quantidade prod. exportado (Kg) (1)	Índice real de consumo por Kg (D-4 fls. 033) (2)	Quantidade prod. Importado utilizado (Kg) (3)	Produto importado (Nome)
1998	201.414,00	1,0244	206.328,00 Kg	BETA-TRI
1999	201.414,00	1,0432	210.115,00 Kg	BETA-TRI

Desta forma a nova quantidade de insumo importado utilizado na produção da mercadoria exportada através da referida GE será a seguinte: 210.115,00 Kg, resultando numa diferença de: $210.115,00 - 206.328,00 = 3.787,00$ Kg. Logo, a última linha referente ao produto BETA-TRI (Ato Concessório 18-89/781-3) do Demonstrativo (D-6) -D- (fls. 038), passará a ter os seguintes valores:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
 TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
 TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.084
 ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

18-89/781-3	500440/89 (Adição 1)	804 824	Chlorothene 603.362,00	1,0244/ 1,0432	621 871	182.953	BETA-TRI
-------------	-------------------------	---------	---------------------------	-------------------	---------	---------	----------

Em decorrência o Valor Tributável, última linha referente ao produto BETA-TRI (Ato Concessório 18-89/781-3) do Demonstrativo (D-6) -D- (fls. 040), passará a ser o seguinte:

18-89/781-3	500440/89 (Adição 1)	10.11.89	804.824	919.480,98	1,14	182.953	208.566,42
-------------	-------------------------	----------	---------	------------	------	---------	-------------------

Desta forma, as duas últimas linhas do Demonstrativo do Imposto de Importação de fls. 692, passará a ter os seguintes valores:

Nov/89	500440	1.628,11		34,02	1.594,09
TOTAIS		182.377,74	18.391,59	110.333,50	53.652,65

Face o exposto, fica excluída a importância correspondente a 34,02 UFIR de Imposto sobre a Importação referente a DI 500440, registrada em 11/11/89 (mês de novembro de 1989).

7.2) Atos Concessórios nºs 18-88/059-0 e 18-88/998-8.

No compromisso de exportação relativo aos citados Atos, o produto relacionado para exportar é o ÁCIDO 2,4-DICLOROFENOXIACÉTICO, NBM 2916.15.00. A exportação de outro produto diferente deste, por falta de amparo legal, não pode ser utilizado para fins de comprovação da exportação do insumo importado ao amparo do benefício fiscal decorrente dos citados Atos.

Ressalto que o fato de a CACEX considerar atendidas as suas exigências, acatando a exportação de produto estranho ao descrito em Ato Concessório do regime, não tem o condão de vincular a autoridade fiscal, tendo vista que a operação envolve a dispensa de tributos e, neste caso, a interpretação há de ser literal, nos termos do art. 111 do CTN.

Por isso, entendo que, neste ponto, tanto o lançamento quanto à decisão recorrida não merece reparo.

Por fim, é importante destacar que, em relação ao mérito, a única argumentação da fiscalizada que não prevaleceu foi a abordada neste tópico. Embora, seja importante frisar que mesmo utilizando o método de cálculo apresentado pela recorrente e aceitando os demais argumentos por ela apresentados, ainda assim, não restaram comprovado o emprego de parte da matéria-prima importada, remanescendo parte do crédito tributário objeto da presente controvérsia.

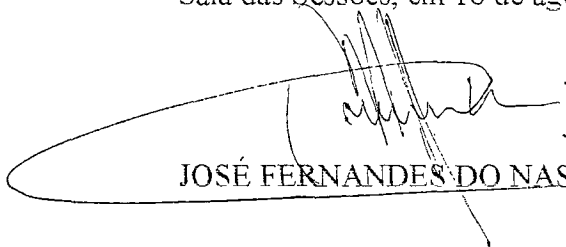
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.084
ACÓRDÃO Nº : 303-29.379

8) CONCLUSÃO.

Diante de todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento apenas parcial, para o fim de excluir a importância de 34,02 UFIR de Imposto sobre a Importação, referente a DI 500440, registrada em 11/11/89, mantendo as demais exigências declaradas devidas na decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000



JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO - Relator