



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

Processo nº 10580.007414/94-66
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.154 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2017
Matéria Processo Administrativo
Recorrente DOW QUÍMICA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1998, 1999

ACÓRDÃO DE SEGUNDA INSTÂNCIA NÃO REFORMADO NO MÉRITO PELA INSTÂNCIA SUPERIOR.

Tendo em vista que o acórdão de segunda instância decidiu o Recurso Voluntário com base no mérito a favor do contribuinte, e este, a despeito da interposição de Recurso Especial pela Fazenda Nacional, não foi reformado ou anulado pela Câmara Superior, não cabe novo julgamento de mérito em segunda instância por esta Turma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não se conhecer do recurso, por não ser possível o julgamento de mérito referente a Acórdão já prolatado por outra turma do CARF.

Fez sustentação oral, pela Recorrente, a Advogada Carolina L. M. Pincelli, OAB/SP 253.217, escritório Massad e Belmonte Sociedade de Advogados.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **130** de 09/03/1998, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls.01/52), relativo ao Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) 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 (fl.35/38), para aplica-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 da 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 consumo dos insumos importados foram efetuados, vindo a fiscalização a constatar a irregularidade na fruição do benefício fiscal, motivado pela total ou parcial não utilização dos produtos importados com isenção/suspensão no 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 Imposto de Importação 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, incisos I e II; 315, inciso II; 317; 318; 319; 320; 328; 455; 499, § único; 542, todos do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; itens 3,7,10,11,12,14 e 15 da Portaria MF 036/82. No âmbito do Controle Administrativo da Importações, pelo desvio da destinação prevista na Guia de Importação (item 5 da Portaria MF nº 36 de 11/02/82), foi proposta a aplicação da multa de 20% sobre o valor dos produtos não utilizados, no

valor de 874.838,90 UHR, conforme artigo 526, inciso IX e § 5º, inciso I e § 6º do Regulamento Aduaneiro. 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 Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, artigo 220 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Em decorrência foram lavrados os autos de infração relativos ao Imposto sobre Operações Financeiras (fis.43/48), pela infração ao art. 1º do DI 1844 de 30/12/80, art. 17 do DI 2303 de 21/11/86, Resolução BACEN nº 1301 de 06/04/87, seção 2, item 4, seção 3, item 3, alínea "b", seção 4, item 2, alínea "d", seção 5, item 4, alínea "e", seção 6, item 2, alínea "a" e seção 7, item 13 e à Taxa de Melhoramento dos Portos (fis.49/52) devida para os fatos anteriores a 01/07/88 (art. 7º do DI 2434/88), pela infração aos dispositivos legais descritos no auto de infração do II.

O total do crédito tributário exigido da contribuinte neste processo encontra-se consolidado no demonstrativo anexado às fls. 594.

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 concordou com as autuações constantes dos itens do Auto de Infração referentes às DI's 500025 (6.7), 500026 (6.7), 500308 (6.1.1) e 500402 (6.4), cujo montante do crédito exigido efetuou recolhimento, conforme cópia dos DARF's (fis.626/631).

No médio, a Impugnante 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, ou mesmo desconsiderar aditivos— averbou as exportações realizadas, mediante a emissão dos Relatórios de Comprovação de Drawback (GE 6-85/6329-8 relativa ao AC 18-88/071-9; GE's 18-89/51837 e 18-89/5432 relativa ao AC 18-88/060-0; GE's 18-89/54432-0, 18-89/53688-3, 6-89/447-0, 6-89/484-5, 18-89/53687-5 e 18-90/00380-7 concernente ao AC 18-89/422-9), cabendo à Secretaria da Receita Federal identificar eventuais desvios em relação aos insumos importados. Não há na legislação aduaneira norma legal que estabeleça uma sanção de desclassificação de tal documento por ter sido apresentado intempestivamente.

Os aditivos aos atos concessórios solicitaram a alteração da beneficiária do Drawback porque, conforme Ata da Assembléia Extraordinária, em 01/11/89, foi aprovado o aumento de capital da sua subsidiária Dow Produtos Químicos Ltda, integralizando referido aumento mediante a cessão de bens, direitos e obrigações constitutivas da Dow Química S.A., que foi sucedida nesta data pela Dow Produtos Químicos Ltda, em todos os

direitos e obrigações, inclusive a exportação dos produtos destacados nos Ato 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).

Alega, também, que em decorrência das cisões, as sucessoras (Dow Química Produtos S.A. e Dowelanco Industrial Ltda.) assumiram bens, direitos e obrigações do estabelecimento cindido, que sob nova denominação social, a seu tempo, passou a ser a detentora do benefício fiscal, devendo exportar os produtos objeto da suspensão do imposto, o que efetivamente ocorreu. Observa que no início do procedimento do desembaraço das mercadorias ainda não havia ocorrido a sucessão do estabelecimento. Ademais, a Contribuinte efetivamente industrializou a matéria-prima e exportou o produto objeto do regime aduaneiro especial.

Argumenta, quanto ao 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.

Concernente 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.

A respeito da exigência relativa ao Ato Concessório nº18-89/0781-3, 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.

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 fabricação destes produtos utiliza-se insumos importados FENOL e MCAA, razão pela qual esse órgão os aceitou.

A Autuada argumenta, ainda, a inexistência de infração ao controle administrativo das importações, questionando o art. 526, inciso IX, do RA, por ser inaplicável ao caso e porque toda a documentação e trâmites necessários à realização das operações foram cumpridos pela fiscalizada, sendo inclusive aprovados pela CACEX e SRF.

Por fim, discorda da aplicação da TRD como juros no período de 04.02.91 a 31.07.91.

A Interessada estendeu os argumentos utilizados no lançamento conforme impugnações de fls. 632/635 e 649/651.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

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

Imposto Importação Períodos-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 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. 52, § 1º 2, 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 do drawback.

Imposto sobre Produtos Industrializados Período-base: jan/89

São devidos os tributos s s ens incidentes sobre a matéria prima não ncêMpteáda 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 10F.

Taxa de Melhoramento dos Portos período-base: jun/88 Não utilização total da matéria-prima importada ao amparo de 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 Referencia Diária - TRD Não é cabível a cobrança da Taxa Referencia 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

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido. Houve também a interposição de Recurso de Ofício em face do valor exonerado.

Em primeiro exame pelo então Terceiro Conselho de Contribuintes, Terceira Câmara, foi proferido o acórdão 303-29.379, em 16 de agosto de 2000, por meio do qual foi dado provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte nos seguintes termos:

*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.

A Fazenda Nacional, então, interpôs Recurso Especial, provido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais por meio do acórdão nº 9303002.116, de 13 de setembro de 2012, assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 04/02/1991 a 01/08/1991

*IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. REGIME ESPECIAL DE
DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO.*

É da SRF a competência legal para verificação do cumprimento dos requisitos previstos no ato concessório do benefício de drawback em complemento às meras análises documentais empreendidas inicialmente pela SECEX.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Desse modo, houve a determinação, pelo órgão superior, de retorno do "processo para a apreciação do recurso voluntário quanto ao mérito."

Por conseguinte, os autos foram a mim redistribuídos por sorteio.

Em 31/08/2017 a Recorrente trouxe petição aos autos alegando que o mérito do presente Recurso já fora julgado pelo primeiro acórdão proferido pelo CARF em segunda instância administrativa. Afirma que o acórdão proferido pela Câmara Superior, a despeito de ter dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para afastar a preliminar outrora acolhida, não alterou o mérito outrora provido. Desse modo, requer restabelecimento do acórdão proferido em segunda instância administrativa em seu mérito.

Os autos seguem pautados e as questões aduzidas serão abordadas em meu voto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Inicialmente há questão preliminar a ser analisada no presente feito, consubstanciada na relatada petição protocolada em 31/08/2017.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo, em sede preliminar, a anulação do auto de infração e, no mérito, a improcedência do lançamento.

Foi proferido por pelo então Conselho de Contribuintes o acórdão nº 303-29.379 (fls. 933 e seguintes), com o seguinte resultado de julgamento:

*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 Nikon 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.

O referido acórdão, portanto, acolheu o mérito do recurso, entendendo que o lançamento não poderia subsistir.

Tal acórdão foi proferido em estrita consonância com o artigo 28 do DL 70.235/72:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Pois bem.

Em face do referido acórdão, foi apresentado Recurso Especial pela Fazenda Nacional (fls. 963 e seguintes), questionando o mérito da autuação.

Foi, então, proferido o acórdão nº 9303002.116 pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 1015 e seguintes), analisando tão-somente a questão preliminar, muito embora, como dito, tanto o acórdão de segunda instância, quanto o Recurso Especial da Fazenda Nacional, tenham se manifestado com relação ao mérito.

Confira-se o resultado:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial, determinando o retorno dos autos à Câmara “a quo” para análise das demais questões suscitadas. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama (Relatora), Luciano Lopes de Almeida Moraes e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Ou seja, a CSRF analisou a preliminar e quedou-se silente quanto ao mérito.

O Contribuinte, em sua petição, requer a esta Turma Julgadora que, diante de tais fatos, acate o trânsito em julgado do acórdão de segunda instância nº 303-29.379 no que diz respeito ao mérito, levado à CSRF por força de Recurso da Fazenda Nacional e não analisado por aquele órgão.

A questão é complexa e merece cuidadosa análise.

O primeiro aspecto diz respeito à possibilidade desta questão ser trazida aos autos por meio de simples petição do contribuinte.

Entendo perfeitamente possível, uma vez que, quando da ciência do acórdão de segunda instância pelo contribuinte, tal questão não era objeto da lide.

Ademais, entendo que não se trata, propriamente, de um pedido apresentado pelo contribuinte, mas, sim, de um alerta apresentado à esta Turma Julgadora de modo em que não se incorra em eventual anomalia processual com a prolação de um novo acórdão alterando uma decisão anterior legitimamente proferida e não reformada ou anulada.

O segundo aspecto diz respeito à se considerar se tal imbróglio deveria ter sido solucionado por meio de Embargos de Declaração opostos em face do acórdão CSRF.

Essa questão é que se apresenta delicada.

De fato, tal omissão incorrida pela CSRF provocaria a oposição de embargos de declaração para saneamento.

Não obstante, como visto, o Recurso Especial foi apresentado pela Fazenda Nacional. O mérito que deixou de ser analisado era de interesse da Fazenda Nacional, já que o acórdão de segunda instância era favorável ao contribuinte.

Assim, considerando que o contribuinte era detentor de uma decisão favorável (acórdão de segunda instância), em face do interesse processual envolvido, seria adequado imputar a ele o ônus de sanar uma omissão que lhe era favorável?

Entendo que não. Que, na hipótese dos autos, seria da Fazenda Nacional o interesse em ver sanada a omissão do acórdão CSRF, que deixou de analisar o mérito que era objeto do seu próprio recurso.

E, como dito, nos termos do art. 28 do PAF, a decisão de segunda instância que analisou tanto a preliminar, quanto o mérito, foi plenamente válida.

Uma vez proferido um acórdão por este CARF (enquanto Conselho de Contribuintes) em sede de segunda instância administrativa, este só poderia ser modificado por via de Embargos de Declaração à própria Turma Julgadora, ou por meio de Recurso Especial à CSRF, como efetivamente pretendeu a Fazenda Nacional.

Se a CSRF não modificou o acórdão na parte relativa ao mérito, tampouco declarou a nulidade do acórdão recorrido, não vejo como processualmente legítimo que esta Turma o faça por meio de um novo julgamento de mérito.

O mérito já foi julgado em segunda instância administrativa, como dito, em estrita observância ao art. 28 do PAF, foi objeto de Recurso próprio e não foi modificado pela instância superior. Assim, não pode esta mesma Turma modificar o mérito de seu próprio acórdão em sede de novo julgamento, sem declaração de nulidade do acórdão CARF nº 303-29.379.

Não obstante o acórdão de segunda instância, no voto vencedor quanto ao mérito, não tenha dito a razão pela qual deu provimento ao mérito, ele efetivamente enfrentou o mérito no corpo do voto, utilizado como fundamento. Desse modo, ao constar, como resultado do julgamento, que a Turma, decidiu, "**no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado**", entendo que houve efetivamente o julgamento e decisão quanto ao mérito do recurso, por razões além da mera questão de competência para a fiscalização.

Houve efetivo esgotamento de jurisdição em sede de segunda instância administrativa com a prolação do acórdão nº 303-29.379. A eventual prolação de novo acórdão por esta Turma, a meu ver, configuraria, em última análise, uma revisão de ofício de um acórdão anterior válido, o que é vedado.

A (equivocada) determinação da CSRF pelo retorno dos autos à Câmara “a quo” para análise das demais questões suscitadas não equivale, em absoluto, em declaração de nulidade ou superação do mérito já analisado.

Desse modo, pelas razões expostas, manifesto-me pela impossibilidade de se proferir novo julgamento do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo, assim, o mérito já decidido pelo acórdão de segunda instância nº 303-29.379, que, como relatado, DEU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora