



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

Processo n° 10611.000343/2010-10
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3201-001.221 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2013
Matéria Drawback Suspensão para Fornecimento no Mercado Interno
Recorrentes PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALÚRGICA LTDA E ARCELORMITTAL BRASIL S/A
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 02/03/2005 a 01/06/2006

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO.

É incabível a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento quando não comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

SOLIDARIEDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

A imputação da solidariedade passiva teve como mote suposta simulação realizada para ocultar o real adquirente das mercadorias importadas ao amparo de regime aduaneiro especial. Constatada a inexistência de simulação, deve ser afastada a sujeição passiva solidária sob pena de haver o aperfeiçoamento do auto de infração no curso do processo administrativo fiscal. Ademais, o interesse qualificado pela lei (art. 124, I, do CTN) não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 02/03/2005 a 01/06/2006

DRAWBACK SUSPENSÃO. FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA O EXAME DO ADIMPLEMENTO DAS OBRIGAÇÕES DO ATO CONCESSÓRIO.

É competência da SRFB a aplicação e a fiscalização do regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão-fornecimento no mercado interno, no caso. A Secex é órgão responsável pelo controle administrativo de regime a quem compete a sua concessão, mediante emissão de ato concessório e respectivos aditivos, inclusive, possíveis prorrogações de prazo.

DIREITO CREDITÓRIO INCIDENTAL. PRINCÍPIO DA RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO.

Em atenção ao princípio da razoável duração do processo, o CARF pode e deve reconhecer, de ofício, o direito creditório de contribuinte que, em razão da desconsideração do seu regime aduaneiro especial, obtido sem má-fé, teria recolhido IPI, PIS e Cofins a maior na saída de produto para o mercado interno.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 02/03/2005 a 01/06/2006

**DRAWBACK SUSPENSÃO-FORNECIMENTO INTERNO.
INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR.
ENCARGOS LEGAIS.**

O descumprimento das condições estabelecidas em Ato Concessório e na legislação de regência enseja a cobrança de tributos suspensos sob regime aduaneiro especial de drawback suspensão, acrescidos dos encargos previstos em lei.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO E RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Paulo Sérgio Celani. Quanto ao recurso voluntário, em relação à preliminar de ilegitimidade passiva do solidário, dado provimento por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim e Paulo Sérgio Celani. O Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão acompanhou o relator pelas conclusões. Quanto à preliminar de incompetência da Receita Federal para rever a concessão do regime de drawback, foi negado provimento pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, Daniel Mariz Gudiño – relator e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designada a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim para redigir o voto vencedor. Quanto à preliminar de nulidade do lançamento em razão da exclusão do sujeito passivo solidário, foi negado provimento pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, Daniel Mariz Gudiño – relator e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designada a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim para redigir o voto vencedor. No mérito, foi negado provimento pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, Daniel Mariz Gudiño – relator e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designada a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim para redigir o voto vencedor. Quanto à multa de ofício e juros, foi negado provimento pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, Daniel Mariz Gudiño –relator e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designada a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim para redigir o voto vencedor e quanto à manutenção dos créditos resultantes da operação de importação (PIS/COFINS e IPI), dado provimento por maioria, vencidos os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim e Paulo Sérgio Celani.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.

Daniel Mariz Gudiño - Relator.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Luciano Lopes de Almeida Moraes (vice-presidente), Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Paulo Sergio Celani e Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Em síntese, o presente processo administrativo teve origem em procedimento de fiscalização que desconsiderou o regime de drawback para fornecimento no mercado interno que fora concedido à empresa PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALÚRGICA LTDA ("PAUL WURTH DO BRASIL") por meio do Ato Concessório nº 20040276465 (fls. 351 a 358), bem como responsabilizou solidariamente a empresa ARCELORMITTAL BRASIL S/A ("ARCELORMITTAL") que promoveu a licitação internacional de que trata o art. 5º da Lei nº 8.032 de 1990.

Como consequência, foram lavrados autos de infração relativos a Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Contribuição para o Programa de Integração Social-Importação e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-Importação, totalizando o montante de R\$ 67.695.044,87 (fl. 01).

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) julgou parcialmente procedentes as impugnações das empresas autuadas, afastando a multa qualificada por entender que a fiscalização não logrou êxito em comprovar a existência de dolo nas condutas praticadas pelas empresas. Confira-se a ementa do Acórdão nº 08-21.351 (fls. 2.308 a 2.336):

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 02/03/2005 a 01/06/2006

*INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO PATRONO DA CAUSA.
FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA.*

As intimações via postal deverão ser realizadas sempre no domicílio tributário do contribuinte, o qual não se confunde com o endereço de seu patrono na causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 02/03/2005 a 01/06/2006

SOLIDARIEDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDARIA.

Nas infrações à legislação tributária decorrentes de operações de importação o lançamento ex officio pode ser levado a efeito tanto na pessoa jurídica que se apresenta como importadora quanto na destinatária/contratante das importações, ambas na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária principal, sem benefício de ordem; uma como contribuinte, a outra como responsável solidária por interesse comum.

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO.

É incabível a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento quando não comprovada a existência de dolo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 02/03/2005 a 01/06/2006

DRAWBACK SUSPENSÃO. FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos inerentes ao regime de drawback, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial, da regular observância, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO INERENTE AO IPI, AO PIS E A COFINS. INCOMPETÊNCIA DAS DELEGACIAS DE JULGAMENTO.

As Delegacias de Julgamento não têm competência para analisar pedidos de reconhecimento de direito creditório de tributos, os quais deverão ser formulados segundo as normas que regem os pedidos de restituição e de compensação, que, atualmente, são regidos pela IN SRF n° 900/2008.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 02/03/2005 a 01/06/2006

DRAWBACK SUSPENSÃO PARA FORNECIMENTO NO MERCADO INTERNO. INADIMPLENTO DE COMPROMISSOS DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. IRREGULARIDADES NAS IMPORTAÇÕES.

Não há se falar em adimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial drawback, na modalidade suspensão, fornecimento no mercado interno, quando, apesar de não comprovado dolo, há irregularidades quanto às operações de comércio exterior compromissadas.

DRAWBACK SUSPENSÃO PARA FORNECIMENTO NO MERCADO INTERNO. INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO FORNECIMENTO INTERNO INTEGRALMENTE EM MOEDA CONVERTÍVEL DECORRENTE DE FINANCIAMENTO EXTERNO. AUSÊNCIA DE GANHO CAMBIAL. DESCARACTERIZAÇÃO DO INCENTIVO. EXIGÊNCIA DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

É cabível a exigência ex officio dos tributos incidentes na importação de insumos beneficiados pelo regime do drawback suspensão, destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, quando descaracterizado o incentivo em razão de o pagamento do fornecimento não haver

sido efetuado integralmente em moeda conversível, proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior; e em razão de ausência de ganho cambial.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em razão de ter exonerado parcialmente o crédito tributário no montante total de R\$ 16.697.550,55 ao reduzir a multa de 150% para 75%, a instância *a quo* interpôs recurso de ofício em face do próprio acórdão, nos termos da legislação pertinente.

Já os recursos voluntários foram interpostos tempestivamente em razão de a instância *a quo* ter mantido o lançamento quanto aos tributos aduaneiros que estavam suspensos por força do regime de drawback para fornecimento no mercado interno, com os acréscimos legais, bem como por manter a sujeição passiva solidária quanto à empresa ARCELORMITTAL, sucessora da empresa CST – COMPANHIA SIDERÚRGICA DE TUBARÃO.

Os recursos voluntários são praticamente idênticos em sua fundamentação, diferenciando-se apenas pelo fato de PAUL WURTH DO BRASIL pleitear, no caso de desconsideração do drawback, o reconhecimento dos valores pagos a maior a título de IPI, PIS e COFINS por ocasião da venda do alto forno, e de a ARCELORMITTAL atacar a sujeição passiva solidária. Os argumentos comuns de defesa reiteram em parte os termos das impugnações e podem ser assim sintetizados:

Preliminarmente

- a) O auto de infração é nulo, pois a Receita Federal extrapolou a sua competência na medida em que não se limitou a fiscalizar o cumprimento do ato concessório, questionando também a própria competência do DECEX para deferir o pleito da PAUL WURTH DO BRASIL;

No mérito

- b) A finalidade do drawback para fornecimento no mercado interno não é fomentar a exportação, e sim fortalecer a indústria nacional desonerando a carga tributária de partes e peças importadas para a construção de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno;
- c) As irregularidades apontadas pela fiscalização e confirmadas pela instância *a quo* – ausência de pagamento do fornecimento interno integralmente em moeda conversível decorrente de financiamento externo e ausência de ganho cambial – carecem de base legal;

- i) Não há exigência legal de que o pagamento das importações seja realizado pelo beneficiário do ato concessório, bem assim sejam firmados os respectivos contratos de câmbio;
- ii) Parte das linhas de crédito internacional foram desconsideradas sem amparo legal, pois a lei não exige que o contrato de financiamento internacional faça menção, em seu objeto, ao número do ato concessório, e nem que seja firmado pela empresa licitante, podendo, *a contrario sensu*, ser firmado por subsidiária integral do mesmo grupo econômico;
- iii) A desconsideração de negócios jurídicos em que não foi constatada fraude, dolo ou simulação somente poderia se dar com amparo no art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, ou seja, norma de eficácia contida;
- iv) Também não há qualquer vedação legal para que os valores devidos aos fornecedores estrangeiros sejam pagos diretamente no exterior, por meio da instituição financeira que concedeu o financiamento, uma vez que a legislação é lacônica sobre a forma de pagamento das importações, não podendo haver, por parte da fiscalização, interpretação extensiva de norma concessiva de exoneração tributária sob pena de violar o art. 111 do Código Tributário Nacional;
- v) O ganho cambial não é um requisito aplicável ao drawback para fornecimento no mercado interno, sendo uma contradição em termos exigi-lo na medida em que a empresa licitante se endivida com instituição financeira estrangeira;
- vi) Admitindo que o ganho cambial possa ser considerado como a diferença entre o montante de moeda conversível que entrou no país e o montante que saiu, a fundamentação da fiscalização parte das premissas equivocadas de que apenas o financiamento EIB seria válido para os fins do regime especial em análise, e desse financiamento específico apenas 14,04% poderia ser considerado como valor recebido pela PAUL WURTH DO BRASIL com recursos em moeda conversível decorrente de financiamento externo;
- vii) A Portaria SECEX nº 23 de 2011 e o Decreto nº 6.702 de 2008, que regulamentou do drawback para fornecimento no mercado interno, não trazem qualquer regra sobre ganho cambial;
- d) A cobrança de multa e juros viola o art. 100, parágrafo único, e o art. 112 do Código Tributário Nacional, pois as importações ocorreram ao abrigo da decisão administrativa do DECEX.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator em 14/03/2012.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

Os recursos de ofício e voluntários atendem aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 de 1972 e na Portaria MF nº 03 de 2008, razão pela devem ser conhecidos.

1 RECURSO DE OFÍCIO

Conforme já relatado, o recurso de ofício foi interposto em razão de a instância *a quo* ter reduzido a multa de 150% para 75%, uma vez que, na sua interpretação, a autoridade preparadora não logrou êxito em comprovar a existência de dolo nas condutas praticadas pelas Recorrentes. Para que não reste dúvidas acerca da posição da instância *a quo*, transcreve-se abaixo o voto parcialmente:

Conforme já expendido, não há, nos autos, no meu entender, elementos probatórios suficientes para levar à convicção da existência de dolo ou simulação, apesar de ter havido a descaracterização do regime, pelos motivos acima expostos.

Logo, entendo incabível a aplicação da multa de 150% (imposto de importação), fundada na presença do evidente intuito de fraude lato sensu por ação ou omissão dolosa, pressuposto qualificador da pena quando materializado em ao menos uma de suas espécies: sonegação, fraude stricto sensu ou conluio.

Da mesma forma, faço uso dos elementos de convicção expostos na apreciação do lançamento da multa qualificada (150%) do Imposto de Importação para concluir igualmente pela improcedência da multa qualificada (150%) do lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado A importação, bem como A COFINS e PIS-importação.

Assim sendo, não estando comprovada a existência de dolo, cabe o pedido de afastamento da multa qualificada, devendo, portanto, prevalecer a multa de ofício de 75%, para o Imposto de Importação, IPI vinculado, PIS e COFINS-importação.

Quando não estão presentes nos autos elementos probatórios do dolo, fraude ou simulação praticado pelo contribuinte, é cediço que a multa qualificada não é aplicável. Nesse sentido, há reiterados julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive súmula:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Dessa forma e considerando que a aplicação de súmulas do CARF é obrigatória por parte dos seus membros, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 2009 e alterações posteriores, é de se reconhecer o acerto da decisão recorrida.

2 RECURSOS VOLUNTÁRIOS

2.1 PRELIMINARES

2.1.1 DE INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL (VOTO VENCIDO)

Os recursos voluntários atacam primeiramente a competência da Receita Federal para reavaliar os termos do ato concessório deferido pelo DECEX.

Em várias passagens das peças recursais, as empresas alegam que o DECEX teve acesso a toda documentação que deu lastro às operações realizadas, sendo que não apontou qualquer irregularidade quanto à forma de pagamento das importações, à necessidade de ingresso de divisas no país, à possibilidade de empresa do mesmo grupo econômico contratar o financiamento diretamente, etc.

Por outro lado, conforme se depreende do relatório de auditoria fiscal (fls. 181/267), a premissa adotada pela autoridade fiscal responsável pela lavratura do auto de infração é de que toda a operação era uma verdadeira simulação para que o alto forno pudesse ser vendido pela matriz luxemburguesa da PAUL WURTH DO BRASIL à ARCELORMITTAL com redução de carga tributária. Nesse sentido, a PAUL WURTH DO BRASIL seria mera pessoa interposta para garantir a obtenção do drawback para fornecimento no mercado interno. Confira-se, abaixo, trecho conclusivo a esse respeito:

1. DAS INFRAÇÕES APURADAS NO PROCEDIMENTO FISCAL

1.1. Da simulação da real operação

Diante dos fatos constatados relatados no item 2 da Parte II do presente relatório, e dos elementos de prova apurados durante o procedimento fiscal, também explicitados no item 2 da parte II do presente relatório, fica comprovado que a real operação de Fornecimento, Construção e Montagem do Alto Forno nº 3 da COMPANHIA SIDERÚRGICA DE TUBARÃO não foi efetuada do modo como foi declarado e formalizado pela empresa fiscalizada.

A empresa PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALURGIA LTDA. não poderia ser beneficiada com a concessão do regime de drawback, porque não foi a responsável pelo fornecimento da denominada "parcela importada" do fornecimento para a empresa licitante CST, ou seja, não efetuou por sua conta e ordem a operação de importação dos materiais, produtos intermediários e componentes, constando nas Declarações de Importação apenas para se beneficiar da suspensão dos impostos aduaneiros decorrentes do regime aduaneiro especial de drawback.

(...)

Esta comprovado que efetivamente a operação comercial foi realizada entre a empresa licitante CST e a empresa luxemburguesa contratada PAUL WURTH S.A. Também foi previsto no Contrato nº 0373344-1 e Aditivos que o faturamento das operações relativas "parcela de fornecimento importada" efetuadas pela empresa luxemburguesa PAUL WURTH S.A., seria efetivada pela empresa FERROSTAAL AKTIENGESELLSCHAFT (MANN FERROSTAAL AG), na qualidade de Agente Financeiro.

A empresa PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALURGIA LTDA. apareceu na operação para reduzir a carga tributária incidente nas importações, através de sua utilização como "aparente" importadora e beneficiária do drawback, e posteriormente como fornecedora do produto final a 'real adquirente (a contratante CST). A sua efetiva participação, conforme definido no Contrato, ocorreu na denominada "parcela nacional do fornecimento". No item 2.6.1 da Parte II do presente Relatório, no subitem denominado "PARCELA NACIONAL DO FORNECIMENTO", constam as notas fiscais relativas ao fornecimento efetuado (industrialização sem material importado): 000207, 000210, 000261, 000279, 000302, 000319, 000338, 000350, 000369, 000382, 000399, 000221, 000257, 000281, 000340, 000352, 000371, 000212, 000264, 000215, 000218 e 000119.

(...)

Foi o que aconteceu: A empresa brasileira PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALURGIA LTDA. foi a responsável pela importação para se beneficiar do regime aduaneiro especial de drawback, visto que nem a empresa licitante CST nem a empresa fornecedora estrangeira PAUL WURTH S.A. poderiam requerer o benefício por ausência de direito. Também a empresa FERROSTAAL AKTIENGESELLSCHAFT (MANN FERROSTAAL AG), na qualidade de Agente Financeiro, constou na operação de importação em lugar da efetiva contratada PAUL WURTH S.A.

O Código Civil Brasileiro, no Livro III, Título I, Capítulo V, trata da invalidade do negócio jurídico. Seu artigo 167 assim dispõe:

Art 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§1º Haverá SIMULAÇÃO nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas as quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

Portanto, na operação em questão está caracterizada a SIMULAÇÃO, visto que foram conferidos direitos à empresa PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALURGIA LTDA., no caso o benefício fiscal do regime aduaneiro especial de drawback, que não seria devido caso a operação real aparecesse, ou seja, caso o real fornecedor e o real adquirente constasse expressamente na operação de importação de na concessão do benefício. O benefício fiscal do drawback, com a suspensão dos tributos aduaneiros incidentes nas importações foi indevido, e os tributos incidentes nas importações são devidos.

A partir dessa transcrição, resulta claro que a Receita Federal adentrou no mérito da estrutura da operação, concluindo, por fim, que a concessão do benefício fiscal do drawback, por parte do DECEX, foi indevida. Ao citar o art. 167 do Código Civil, deixou subentendido que o ato concessório era nulo. Não se limitou, portanto, a fiscalizar o adimplemento dos termos do ato concessório.

O tema não é novo para este CARF, havendo, inclusive, recente julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre o assunto, a saber:

DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA. CACEX/SECEX. ADITIVO. INTEMPESTIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. A emissão de Ato Concessório do Regime Aduaneiro de Drawback, bem como dos respectivos Aditivos, é de competência da CACEX. A competência da Receita Federal é para avaliar o adimplemento do compromisso por parte do contribuinte, não se estendendo para a legalidade dos atos administrativos expedidos por outros órgãos da Administração Federal.

(Acórdão nº 9303-001.932, Rel. Cons. Susy Gomes Hoffmann, Sessão de 12/04/2012)

Ainda sobre o assunto, e apenas para enriquecer a discussão, é preciso anotar o que dispõe o art. 6º do Decreto nº 6.702 de 2008, que regulamentou o drawback para fornecimento no mercado interno, *in verbis*:

Art. 6º A Receita Federal do Brasil e a Secretaria de Comércio Exterior poderão editar normas complementares ao disposto neste Decreto, no âmbito das suas respectivas áreas de competência.

§ 1º A Receita Federal do Brasil terá acesso, a qualquer tempo, à base de dados do regime no Siscomex, visando a permitir o desempenho de suas atribuições.

§ 2º A concessão e administração do regime, incluídos o acompanhamento e a verificação de adimplemento, são de competência da Secretaria de Comércio Exterior.

Embora a regulamentação não estivesse em vigor à época dos fatos, percebe-se que a intenção do Poder Executivo foi a de por fim à interminável discussão acerca das competências da SECEX e da Receita Federal.

Com efeito, deve ser acolhida a preliminar de incompetência da Receita Federal para adentrar na estrutura operacional já analisada pelo DECEX para deferir o ato concessório.

2.1.2 DE ILEGITIMIDADE PASSIVA DA EMPRESA LICITANTE

Mais uma vez o relatório de auditoria fiscal parte da premissa de que houve simulação para imputar à ARCELORMITTAL a solidariedade passiva pela desconstrução do regime especial de drawback. É o que se depreende do seguinte trecho:

Quanto à empresa licitante COMPANHIA SIDERÚRGICA DE TUBARÃO — CST, sucedida pela empresa ARCELORMITTAL DO BRASIL S.A, há sujeição passiva enquanto responsável solidário decorrente da sua caracterização como real adquirente das mercadorias de procedência estrangeira tal como demonstrado no item 2 da Parte II do presente relatório, e no item 1.1 acima.

Nesse particular, a decisão recorrida é contraditória, eis que reconhece que não houve simulação ou conluio, mas manteve a sujeição passiva solidária da ARCELORMITTAL. Ora, se a razão de a fiscalização ter imputado a solidariedade à empresa licitante foi a sua caracterização como real adquirente de uma operação simulada, e sendo reconhecida a inexistência de simulação, a sujeição passiva solidária não poderia persistir salvo por outro fundamento.

Contudo, não é dado ao julgador a competência de alterar os fundamentos da autuação, nos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Além disso, o art. 124, I, do Código Tributário Nacional estabelece que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Ora, a situação que constitui o fato gerador da obrigação principal do II, IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação é a importação, sendo certo que as declarações de importação das partes e peças utilizadas na fabricação das máquinas e equipamentos fornecidos no mercado interno não fazem qualquer menção à ARCELORMITTAL.

Logo, somente poderia se admitir a aplicação do dispositivo invocado pela fiscalização, se esse interesse comum for entendido como interesse econômico, e não jurídico. Pois bem, não é assim que a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça tem se posicionado, a saber:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA (LETRAS FINANCEIRAS DO TESOURO). AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RECUSA. POSSIBILIDADE. MENOR ONEROSIDADE. ART. 620 DO CPC. SÚMULA 7/STJ.

LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA.

(...)

9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo.

(...)

(REsp 859.616/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/09/2007, DJ 15/10/2007, p. 240)

.....
TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

(...)

(AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011)

Por tais fundamentos, deve ser acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva da ARCELORMITTAL.

2.2 MÉRITO

2.2.1 DISCUSSÃO SOBRE OS OBJETIVOS DO REGIME (VOTO VENCIDO)

Alegam as empresas que o drawback para fornecimento no mercado interno não é um incentivo à exportação, pois sua finalidade precípua é fortalecer a indústria nacional, fomentando a sua expansão e modernização por meio da importação fiscalmente desonerada de partes e peças destinadas à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos internamente. Tanto isso é verdade que a fruição do benefício independe de qualquer exportação posterior. Além disso, prestigia a mão de obra nacional, garantindo empregos.

Já a fiscalização e a instância *a quo* defendem que, assim como as outras modalidades de drawback a modalidade de fornecimento no mercado interno é também um incentivo à exportação, uma vez que a venda dos ativos resultantes da fabricação é equiparada a uma exportação fictícia.

Nesse caso, porém, o objetivo é contribuir para que a balança de pagamentos se mantenha favorável por meio da redução do volume de divisas remetidas para o exterior. Isso porque, comparativamente com a importação de um bem acabado no exterior, o montante de divisas remetidos para o exterior em um cenário de drawback para fornecimento no mercado interno é significativamente menor.

Há quem entenda que o próprio ingresso dos recursos do financiamento externo no País contribuiria para uma balança de pagamentos favorável. Contudo, trata-se de uma visão limitada, pois as divisas que entram no País sob essa rubrica, findo o prazo do contrato de financiamento, devem ser remetidas ao exterior acrescidas dos juros inerentes a esse tipo de operação.

Embora esta seja uma discussão aparentemente muito teórica, há implicações práticas na caracterização das irregularidades apontadas pela fiscalização na fruição do regime de drawback em questão.

2.2.2 REQUISITOS PARA O ADIMPLEMENTO REGIME

A autoridade julgadora de 1ª instância confirmou que a PAUL WURTH DO BRASIL teria descumprido requisitos para a fruição do benefício previsto no art. 5º da Lei nº 8.032 de 1990, a saber: (i) ausência de pagamento do fornecimento interno integralmente em moeda conversível decorrente de financiamento externo; e (ii) ausência de ganho cambial.

Outras irregularidades apontadas pela fiscalização não foram consideradas pela instância *a quo*.

Ausência de pagamento integral em moeda conversível decorrente de financiamento externo

Segundo a decisão recorrida, o requisito de pagamento do fornecimento interno em moeda conversível decorrente de financiamento externo somente estaria preenchido se todas as divisas oriundas desses financiamentos tivessem ingressado no País. Assim, como uma boa parte desses recursos foi utilizada para pagar os fornecedores estrangeiros pelo fornecimento da parcela importada, sem o respectivo ingresso no País, a fiscalização entendeu que a ARCELORMITTAL não pagou parte do valor devido à PAUL WURTH DO BRASIL em moeda conversível decorrente de financiamento externo.

Entretanto, a fiscalização e a instância *a quo* parecem não ter levado em consideração que a proposta comercial ganhadora da licitação internacional promovida pela ARCELORMITTAL foi um consórcio formado por empresas brasileiras e europeias denominado *CST Blast Furnance No. 3*. Confira-se a introdução da referida proposta comercial (fl. 438):

The Bidder is a Group of Brazilian and European Companies comprising the following Companies, working under the technical leadership of VAI Industries (UK) Limited and the commercial leadership of Ferrostaal AG:

Ferrostaal Aktiengesellschaft

Ferrostaal do Brasil Comercio e industria Ltda.

Paul Wurth do Brasil Ltda.

VAI Industries (UK) Limited

VOEST-ALPINE Indústria, S.A.

Logo, se o DECEX analisou toda a documentação relativa à licitação internacional, tinha plena ciência de que parte dos recursos obtidos pela ARCELORMITTAL por meio de financiamentos externos seria destinada a empresas estrangeiras, não tendo feito qualquer restrição a esse fato quando deferiu o Ato Concessório nº 20040276465. E isso porque ou não podia prever que o pagamento das empresas estrangeiras seria realizado sem o ingresso de divisas no País, ou porque esse fato é totalmente irrelevante para fins de concessão do regime especial em tela.

Contudo, basta analisar o Contrato nº 0373344-1 (fls. 570 a 619), para verificar que já havia previsão de pagamento pelo fornecimento da parcela importada às empresas europeias contratualmente denominadas FORNECEDORES ESTRANGEIROS. Confira-se:

CLÁUSULA TERCEIRA — PREÇO CONTRATUAL

(...)

3.2 - O detalhamento do preço do fornecimento da parcela nacional e importada é como segue:

(...)

3.2.3 Fornecimento da Parcela Importada somando GBP 4.919.749,00 e Euro 39.678.037,00:

(...)

3.2.3.3 - Euro 22.090.950,00 para a parcela a ser fornecida pela PWLU.

(...)

CLÁUSULA QUINTA - PAGAMENTO

O Preço Contratual mencionado na Cláusula 3 e seus reajustes, quando aplicáveis, serão pagos pela COMPANHIA como se segue:

(...)

5.3 - Fornecimento da Parcela Importada (Euro 39.678.037,00 e GBP 4.919.749,00)

(...)

5.3.3 - Parcela da PWLU (Euro 22.090.950,00)

5.3.3.1 - (10%) (Euro 2.209.095,00) deverão ser pagos como sinal dentro de 7 (sete) dias úteis contados a partir do recebimento da fatura pro forma pela COMPANHIA.

5.3.3.2 - (50%) (Euro 11.045.475,00) deverão ser pagos quando da conclusão dos eventos de pagamento conforme estabelecido no "Cronograma de Eventos de Pagamento" incluído neste como

Anexo 4 contra a apresentação dos documentos definidos no Anexo 4.

5.3.3.3 - (40%) (Euro 8.836.380,00) deverão ser pagos pro rata embarque FOB dos materiais, produtos intermediários e componentes a serem importados e contra apresentação dos seguintes documentos:

- Fatura - 3 (três) originais e 3 (três) cópias; e

- Conhecimento de Embarque "Clean on Board" consignado aos FORNECEDORES NACIONAIS ou Conhecimento de Embarque Aéreo.

Desse modo, o DECEX podia prever que o pagamento das empresas estrangeiras seria realizado pela ARCELORMITTAL com recursos obtidos por meio de financiamento externo, sem o ingresso de divisas no País, ou seja, é possível concluir que esse fato é totalmente irrelevante para fins de concessão do regime especial em tela.

Importa ressaltar que tal conclusão não afronta o objetivo do regime de drawback para fornecimento no mercado interno, ainda que se considere como tal o resultado positivo da balança de pagamento. Isso porque, conforme já antecipado, o volume de divisas a ser remetido ao exterior pela importação de um alto forno acabado é muito maior do que o volume de divisas a ser remetido para o exterior quando o mesmo é fabricado no Brasil.

O próprio art. 5º da Lei nº 8.032 de 1990 nada dispõe acerca da necessidade de os recursos obtidos, em moeda conversível proveniente de financiamentos externos, ingressarem no País mediante operações regulares de câmbio. Confira-se:

Art. 5º O regime aduaneiro especial de que trata o inciso II do art. 78 do Decreto-Lei no 37, de 18 de novembro de 1966, poderá ser aplicado à importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, contra pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior.

Com base nas considerações acima, assiste razão às empresas, devendo ser reformada a decisão recorrida nesse particular.

Ausência de ganho cambial

No Ato Concessório nº 20040276465, deferido em 04/03/2005, verifica-se que a empresa PAUL WURTH DO BRASIL se comprometera a pagar a título de importações a quantia de USD 27,382,999.00 (FOB) ou USD 27,895,426.00 (CIF) por partes, peças, componentes e máquinas intermediárias para a construção de um alto forno, e que da venda desse alto forno para a empresa ARCELORMITTAL resultaria uma receita de USD 47,181,227.00.

No Relatório Unificado de Drawback (fls. 396 a 420), submetido ao DECEX em 28/12/2006, constata-se que: (i) no tocante às importações, o valor total autorizado sob o ato concessório supracitado era de USD 27,895,426.00, sendo que o valor total realizado foi de USD 27,863,548.33; e (ii) no tocante às exportações (fornecimento no mercado interno), o valor total autorizado era de USD 47,181,227.00, sendo que o valor total realizado foi de USD 61,787,610.16. A baixa do ato concessório foi solicitada dentro do seu prazo de validade, que findaria em 04/03/2007. Com efeito, considerando que o fornecimento no mercado interno é equiparado a uma exportação fictícia, a PAUL WURTH DO BRASIL teria cumprido o ato concessório, gerando um ganho cambial de USD 33,924,061.83.

Contudo, esse não foi o entendimento exteriorizado pela instância *a quo* na decisão recorrida, que assim versou sobre o tema:

No caso em relevo, de acordo com o Ato Concessório (fl. 357, vol. 3), para que houvesse o ganho cambial requerido pelo regime, a PAUL WURTH DO BRASIL deveria ter inicialmente pago o total das importações, correspondentes a 22.299.590,00 euros, ou US\$ 27.895.426,00 CIF, e posteriormente recebido da CST o valor total de US\$ 47.181.227,00, referente ao fornecimento do produto, em moeda conversível proveniente de financiamento externo, isso devidamente convertido em moeda nacional com o respectivo contrato de câmbio, comprovando o ingresso de divisas no país. A diferença seria o ganho cambial, ou seja, este corresponderia a cerca de US\$ 19.285.801,00.

Entretanto, conforme acima expendido, apesar de ter recebido US\$ 25.786.364,99, correspondente à parcela nacional do fornecimento, não há comprovação de que esse valor tenha sido obtido integralmente de financiamento obtido no exterior, em moeda conversível, na forma prevista no art. 5º da Lei nº 8.032/1990. Isso porque, conforme acima expendido, a CST somente dispunha de US\$ 70.000.000,00, devidamente ingressados no país (financiamento obtido do EIB), para pagar essa parcela nacional, e, assim, proporcionalmente, a PAUL WURTH DO BRASIL teria recebido, na verdade, apenas US\$ 9.877.000,00 (cerca de 14% de US\$ 70.000.000,00), provenientes de moeda conversível oriunda de financiamento externo em conformidade com o citado art. 5º, bem inferior aos US\$ 19.285.801,00 necessários para haver ganho cambial.

Em outras palavras, a instância *a quo* não apenas deixou de considerar os outros financiamentos externos obtidos pela ARCELORMITTAL pelo simples fato de não ter havido a comprovação do ingresso das respectivas divisas, como também proporcionalizou, sem qualquer base legal para tanto, o único financiamento externo que reconheceu válido para os fins do drawback, concluindo, pois, que a operação descrita no ato concessório não gerou ganho cambial.

Ocorre que, de acordo com o quadro abaixo, a ARCELORMITTAL comprovou a nacionalização dos recursos não apenas do financiamento externo contraído com o *European Investment Bank* (EIB), mas também os do segundo financiamento externo contraído com o *Kredistansafalt für Wiederaufbau* (KfW) e do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), por meio de contratos de câmbio. Confira-se:

Instituição	Valor Financiado em USD	Equivalente em R\$	Equivalente em Euros	Contrato de Câmbio	Valor Total Nacionalizado (R\$)
KfW 1	140.000.000,00				0
KfW 2	85.000.000,00			05/053209, 05/012551, 05/012552 e 05/012555	190.742.840,00
EIB	70.000.000,00		56.540.000,00	05/010274 e 05/010276	180.481.800,00
BNDES	33.021.059,94	71.342.000,00			71.342.000,00
TOTAL	328.021.059,94				442.566.640,00

Os contratos de câmbio referidos no quadro foram devidamente anexados ao processo em epígrafe (fls. 1.633, 1.638, 1.641, 1.644, 1.677 e 1681), porém, o órgão julgador de 1ª instância não concordou com os valores obtidos por meio do segundo financiamento externo contraído com o KfW e com o BNDES, sob a seguinte justificativa:

Além de não estarem mencionados nas correspondências relativas ao Ato Concessório nº 20040276465, ora em debate, o segundo financiamento junto ao KfW (US\$ 85.000.000,00) e o obtido junto ao BNDES (US\$ 33.021.059,94), citados pelas impugnantes, não podem ser aceitos para justificar o cumprimento do presente compromisso:

i) o primeiro deles porque, além de, conforme afirma a ARCELORMITTAL à fl. 1.569, ter sido celebrado pela sociedade estrangeira ARCELOR FINANCE, e não pela CST, não era destinado especificamente ao mesmo objeto a que se refere o Ato Concessório em relevo, mas especificamente para:

"pagamento de uma máquina de lingotamento contínuo e outros equipamentos industriais a serem adquiridos no mercado interno Brasileiro, assim como outros serviços especializados a serem contratados no Brasil e no exterior". (Grifei).

ii) o do BNDES porque apesar de ser provido por recursos captados em moeda estrangeira, era "sem vinculação a repasse em condições específicas". Ou seja, também não era específico do mesmo objeto a que se refere o Ato Concessório nº 20040276465, podendo ter sido utilizado para qualquer outra finalidade, indo em direção oposta à definição de "financiamento" adotada pelo Banco Central do Brasil, para o qual, para ser considerado financiamento, o recurso deve ter uma destinação específica.

Sobre a justificativa utilizada para desconsiderar o financiamento externo KfW2, tal máquina de lingotamento contínuo é também expressamente mencionada no contrato de financiamento externo contraído com o EIB (fl. 1.056), a saber:

8.01 Informações do Projeto

A. O Tomador deverá:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/05/2013 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 04/05/2013

por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 06/05/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Ass

inado digitalmente em 08/05/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

Impresso em 13/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(a) entregar ao Banco:

(i) a cada três meses, e até que o Projeto esteja terminado, um relatório de progresso estabelecido de acordo com as práticas internacionais, sobre os custos, construção e cronograma de implementação, riscos de qualidade e eventos principais que sejam- mais significantes, com relação ao alto forno e incluindo a **linha de lingotamento contínuo** assim como investimentos que sejam necessários em projetos auxiliares

Assim, a julgar pelo critério adotado pela instância *a quo*, o único financiamento tido como válido também deveria ser desconsiderado, o que demonstra que a análise realizada pela fiscalização e pela autoridade julgadora de 1ª instância administrativa não é consistente.

No tocante à justificativa para desconsiderar o financiamento do BNDES, convém esclarecer que dois dos cinco subcréditos “sem vinculação a repasse em condições específicas” seriam providos com recursos captados em moeda estrangeira, sendo que, por força do Parágrafo Único da Cláusula Primeira do Contrato de Financiamento N° 06.2.0767.1 (fls. 1.254 a 1.274), tais subcréditos deveriam ser empregados na aquisição de máquinas e equipamentos nacionais, visando à expansão da capacidade de produção da usina siderúrgica, localizada em Serra (ES), das atuais 5,0 milhões de toneladas para 7,5 milhões de toneladas de placas de aço ao ano, ou seja, exatamente a finalidade do contrato de financiamento externo contraído com o EIB, considerado válido pela fiscalização e pelo órgão julgador de 1ª instância. Confira-se:

PRIMEIRA

NATUREZA, VALOR E FINALIDADE DO CONTRATO

O BNDES abre à BENEFICIÁRIA, por este Contrato, um crédito dividido em 5 (cinco) Subcréditos nos seguintes valores:

I - Subcrédito "A": no valor de R\$ 57.073.600,00 (cinquenta e sete milhões, setenta e três mil e seiscentos reais), equivalentes a US\$ 26.416.847,95 (vinte e seis milhões, quatrocentos e dezesseis mil, oitocentos e quarenta e sete dólares norte-americanos e noventa e cinco centavos), considerada a taxa de câmbio, para venda, do dólar norte-americano, divulgada pelo Banco Central do Brasil para a data-base de 15 (quinze) de agosto de 2006, a ser provido com recursos captados pelo BNDES em moeda estrangeira, sem vinculação a repasse em condições específicas, e na forma da Resolução n° 1.075/2004, de 1° de março de 2004, alterada pela Resolução n° 1.103/2004, de 14 de junho de 2004, da Diretoria do BNDES, observado o disposto na Cláusula Segunda;

(...)

III - Subcrédito "C": no valor, de R\$ 14.268.400,00 (quatorze milhões, duzentos e sessenta e oito mil e quatrocentos reais), equivalentes a US\$ 6.604.211,99 (seis milhões, seiscentos e quatro mil, duzentos e onze dólares norte-americanos e noventa e nove centavos), considerada a taxa de câmbio, para venda, do dólar norte-americano, divulgada pelo Banco Central do Brasil para a data-base de 15 (quinze) de agosto de 2006, a ser provido com recursos captados pelo BNDES em moeda estrangeira, sem

vinculação a repasse em condições específicas, e na forma da Resolução nº 1.075/2004, de 1º de março de 2004, alterada pela Resolução nº 1.103/2004, de 14 de junho de 2004, da Diretoria do BNDES, observado o disposto na Cláusula Segunda;

(...)

PARÁGRAFO ÚNICO

O crédito ora aberto é destinado 5:

I - Subcréditos "A", "B", "C" e "D": aquisição de máquinas e equipamentos nacionais, que se enquadrem nos critérios da Agência Especial de Financiamento Industrial - FINAME, visando à expansão da capacidade de produção da usina siderúrgica, localizada em Serra (ES), das atuais 5,0 milhões de toneladas para 7,5 milhões de toneladas de placas de aço ao ano; e

(...)

Com efeito, ao contrário do que sustentaram a fiscalização e a instância *a quo*, a parcela dos financiamentos externos nacionalizada pela ARCELORMITTAL não se limitou a USD 70,000,000.00, sendo, em verdade, USD 188,021,059.94. Dos R\$ 442.566.640,00 que correspondem à conversão do valor nacionalizado para moeda nacional, R\$ 90.522.505,70 foram pagos à PAUL WURTH DO BRASIL.

Conforme se depreende das planilhas acostadas ao Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 1088 a 1093), esse valor é composto de R\$ 17.182.206,65 que corresponde parcela importada com cobertura cambial e de R\$ 73.340.299,05 referentes à parcela nacional coberta com os recursos de financiamento externo acima mencionados.

Isso permite concluir que a PAUL WURTH DO BRASIL recebeu 20,45% de todo o valor nacionalizado pela ARCELORMITTAL, o que corresponde a USD 38,457,795.81. Considerando, pois, que a PAUL WURTH DO BRASIL informou no Relatório Unificado de Drawback o valor de USD 27,863,548.33 como total de importações, é de se concluir que haveria ganho cambial de USD 10,594,247.48 na operação lastreada pelo Ato Concessório nº 20040276465, ainda que não fossem considerados para esse fim os valores pagos diretamente pela ARCELORMITTAL à matriz luxemburguesa da PAUL WURTH DO BRASIL.

Diante disso, faz-se mister reformar a decisão recorrida.

2.2.3 ARGUMENTOS SUBSIDIÁRIOS

Inaplicabilidade de multa e juros (VOTO VENCIDO)

Nos recursos voluntários, as empresas alegam que não poderiam sofrer a aplicação de multa e juros, tendo em vista que o art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, isenta de penalidades e acréscimos moratórios o sujeito passivo que agiu em conformidade com as normas complementares. Confira-se:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidade, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Na visão das empresas, o ato concessório do DECEX corresponderia a um ato normativo expedido pelas autoridades administrativas.

Adicionalmente, os recursos voluntários apontam para a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, segundo o qual se interpreta de maneira mais favorável ao acusado a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, sempre que houve dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias do fato.

Apesar das alegações apresentadas na peça recursal, o relator da decisão recorrida, acompanhado do seu colegiado, entendeu que os referidos dispositivos não seriam aplicáveis ao caso concreto, justificando esse entendimento da seguinte maneira:

A ARCELORMITTAL aduz que: não sendo considerada as preliminares alegadas, a fiscalização não poderia ter exigido multa e juros de mora como o fez porque o Ato Concessório é um ato normativo, tendo sido por ela observado. Assim, tendo em vista que o parágrafo único do art. 100 do CTN preceitua que a observância dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas exclui cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo, não poderiam aqueles acréscimos ter sido exigidos.

Tal alegação não procede porque, evidentemente, o AC não é um ato normativo, mas um ato administrativo de efeitos concretos. Falta-lhe a necessária generalidade, abstração e publicidade, para que pudesse ser considerado ato normativo.

Da mesma forma, entendo que não paira dúvida acerca dos fatos ou de capitulação legal, ou ainda sobre a autoria, imputabilidade ou punibilidade, que justifique a dispensa de juros ou correção monetária. Além disso, a responsabilidade por infrações legislação aduaneira independe da intenção do agente, conforme dispõe o art. 94, § 2º do Decreto-Lei nº 37/1966.

Da mesma forma, também não procede a argumentação da PAUL WURTH DO BRASIL no sentido de que, ao obter do Decex o Ato Concessório, a impugnante seguiu uma prática reiterada da Administração, e, portanto, não caberia o pagamento penalidades, de juros e atualização do valor monetário, por força do art. 100, inciso III do CTN. Isso porque

o deferimento do Ato Concessório não se enquadra no conceito de "prática reiterada da Administração"...

De fato, assiste razão à instância *a quo* ao afastar a equiparação entre ato normativo e ato concessório. Contudo, o que as recorrentes pretenderam ao invocar o art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, foi apelar para os princípios da boa-fé objetiva e proteção da confiança legítima do contribuinte.

Impende notar que, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.784 de 1999, a Administração Pública Federal obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Nesse sentido, com base nesse dispositivo, não é possível admitir que um ato concessório regularmente expedido por órgão competente seja afastado, de uma hora para outra, por outro órgão da mesma Administração Pública Federal, como se jamais tivesse existido, e ainda fazer recair sobre o beneficiário do regime especial e o seu cliente penalidades e atualização de valores.

Portanto, a despeito de ser aplicável ou não ao caso concreto o art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, a exigência de multa e juros das empresas em questão afigura-se atentatória aos princípios que norteiam a atuação da Administração Pública Federal. Tal exigência somente se faria lícita se comprovado pelas autoridades fiscais que houve prática de ato ilícito no processo de obtenção do ato concessório.

Convém esclarecer, por oportuno, que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já aplicou os princípios da boa-fé e da proteção da confiança legítima do contribuinte em seus julgados, a saber:

PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO À CONFIANÇA LEGÍTIMA. A interpretação que o próprio Fisco vinha atribuindo ao art. 18, II, "d", item 1, da Lei nº 9.430/96, por intermédio da Instrução Normativa SRF nº 32/2001, era ainda mais benéfica ao contribuinte do que aquela vazada no termos da Instrução Normativa SRF nº 243, publicada em 13/11/2002. Nesse sentido, viola o princípio da proteção à confiança legítima a pretensão do Fisco em aplicar a sua nova interpretação aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos no próprio ano-calendário de 2002.

(Acórdão nº 1201-000.658, Rel. Cons. Marcelo Cuba Netto, Sessão de 14/03/2012)

SUFRAMA - ATO CONCESSIVO DE BENEFÍCIO - VÍCIO NA PRODUÇÃO. I - O ato administrativo produzido com vício, em benefício do contribuinte, tem seus efeitos considerados como válidos, em face da presunção de legitimidade e legalidade inerente ao próprio ato. II - O contribuinte de boa fé, não pode sofrer as consequências da ingerência da Administração Pública, que tem responsabilidade objetiva no exercício de suas

(Acórdão nº 303-29080, Rel. Cons. Nilton Luiz Bartoli, Sessão de 13/04/1999)

Assim como o art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, há outros dispositivos desse diploma legal que protegem a boa-fé objetiva e a confiança legítima do contribuinte. É o caso, por exemplo, do art. 106, I, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

(...)

O próprio art. 112 do Código Tributário Nacional, citado pelas recorrentes, de certa forma privilegia a boa-fé objetiva e a confiança legítima do contribuinte, pois, embora não exclua a aplicação de penalidades, consagra o princípio *in dubio contra fiscum*. E isso porque, se a atuação da Administração Tributária é plenamente vinculada, a existência de dúvida sobre as circunstâncias fáticas e/ou jurídicas que caracterizam a suposta infração coloca em risco a correta aplicação da lei.

Por fim, é preciso esclarecer que a aplicação do art. 94, § 2º, do Decreto-Lei nº 37 de 1966 pressupõe a prática de infração em matéria aduaneira, caso em que a intenção do agente será irrelevante para fins de sua responsabilização. Logo, quando a instância *a quo* invocou tal dispositivo, pressupôs que as empresas infringiram a legislação aduaneira.

Ocorre que, conforme já mencionado, as empresas agiram em conformidade com o ato administrativo expedido pelo DECEX, o qual goza de presunção de legitimidade e legalidade até que se prove o contrário. Por essa circunstância específica, a aplicação do referido dispositivo legal deve ser temperada.

À luz de todas essas considerações, a reforma da decisão recorrida faz-se necessária.

Reconhecimento de indêbitos parciais nas saídas para o mercado interno

Como pedido sucessivo, admitindo a possibilidade de a decisão recorrida ser mantida, a PAUL WURTH DO BRASIL pleiteou o reconhecimento do direito de abater dos valores a pagar a título de IPI, PIS e COFINS na importação, os valores pagos a maior a título de IPI, PIS e COFINS por ocasião da venda do alto forno.

Isso porque, se não estivesse amparada pelo regime de drawback, teria tributado a importação das partes e peças que utilizou para fabricar o alto forno, e, conseqüentemente, teria se creditado dos referidos tributos aduaneiros, exceto o II, reduzindo, por conseguinte, o montante a pagar quando da venda do alto forno para a ARCELORMITTAL.

Sobre o pedido em questão, a decisão recorrida assim dispôs:

... as Delegacias de Julgamento não têm competência para analisar pedidos de reconhecimento de direito creditório de tributos, em caráter-originário, os quais deverão ser formulados segundo as normas que regem os pedidos de restituição e de compensação, que atualmente, são regidos pela IN SRF nº 900/2008.

Sendo assim, caso entenda possuir qualquer direito creditório, poderá o contribuinte pleitear a compensação dos tributos supostamente pagos a maior, mediante o encaminhamento à SRF do Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação — PER/DECOMP...

Assiste razão à PAUL WURTH DO BRASIL. Em atenção ao princípio da razoável duração do processo, não é possível admitir que um contribuinte, antes amparado por um benefício fiscal legitimamente concedido, seja subitamente devedor de uma questionável exação, e, concomitantemente, tenha de se sujeitar aos procedimentos ordinários de restituição de indébitos mediante a instauração de um novo processo administrativo já tendo ultrapassado todo um trâmite processual anterior.

Convém chamar a atenção para o fato de que o caso da PAUL WURTH DO BRASIL é ainda mais particular, pois se o contribuinte fosse submetido ao rito normal de restituição de crédito, o seu direito creditório jamais seria reconhecido, uma vez que os fatos geradores dos tributos pagos a maior já ultrapassaram o prazo de cinco anos, não estando amparado no art. 168, I, do Código Tributário Nacional, com redação dada pela Lei Complementar nº 118, de 2005.

Situações extraordinárias exigem medidas extraordinárias. Logo, o CARF pode e deve, de ofício, reconhecer o direito creditório da PAUL WURTH DO BRASIL relativamente aos valores recolhidos a maior a título de IPI, PIS e Cofins na saída do alto forno para a ARCELORMITTAL.

3 CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, a decisão consolidada é no sentido de negar provimento ao recurso de ofício para manter a redução da multa qualificada, e dar provimento aos recursos voluntários para cancelar o auto de infração na íntegra, tendo em vista que o mesmo foi lavrado sob o pressuposto de que toda a operação de fornecimento interno teria sido simulada, sendo, portanto, inválido o ato concessório expedido pelo DECEX.

Daniel Mariz Gudiño - Relator

Voto Vencedor

Redatora Designada - Mércia Helena Trajano D' Amorim

DAS PRELIMINARES

COMPETÊNCIA DE RECEITA FEDERAL

Preliminarmente, ressalte-se que a Secretaria do Comércio Exterior (Secex) do Ministério da Indústria, Comércio e Turismo (MICT), atualmente sob a sigla MDIC, é o órgão competente para concessão dos incentivos especiais de exportação, através de compromissos entre a União e as empresas. Compreendem nessa competência tanto os procedimentos que tenham por finalidade a formalização dos Atos Concessórios (AC) e respectivos Aditivos, bem como o acompanhamento e a verificação destes compromissos

assumidos perante a União, deferimento de prorrogação de prazo nos referidos AC. Ou seja, órgão responsável por esse controle administrativo.

Pois bem, o art. 3º da Portaria MEFP nº 594, de 1992, determina que:

constitui atribuição do Departamento da Receita Federal-DpRF a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente.

Por sua vez, o art. 6º da citada Portaria MEFP nº 594/92, estabelece que:

a SNE (atual Secex) fará constar de documento específico, que instruirá o despacho aduaneiro das mercadorias importadas, a concessão do benefício e sua modalidade”, ao passo que, em conformidade com o art. 8º, “a aplicação do regime de drawback, pela repartição aduaneira basear-se-á nas informações contidas no documento referido no art. 6º.

Destarte, a Secex detém a competência para a concessão do regime, abrangendo os procedimentos quanto ao exame documental das questões relativas ao plano de exportação, vinculação dos insumos importados ao produto a ser exportado, processo produtivo, prazo para exportação, especificando, ainda, a modalidade de drawback concedida.

No entanto, a competência da Receita Federal do Brasil - RFB vincula-se-se à aplicação e a fiscalização do regime de drawback mediante reconhecimento do benefício, verificação da compatibilidade da legislação às mercadorias objeto do ato concessório; bem como ao lançamento dos tributos, quando constatado o inadimplemento do compromisso nas condições estipuladas no Ato Concessório. O Ato Concessório é um pressuposto para um requerimento e não um ato constitutivo de um direito, que somente se efetivará, após aprovação pela autoridade fiscal, quando observará o cumprimento das exigências resolutivas.

O Parecer Cosit nº 53, de 22/07/1999 analisou o assunto dessa forma, *in verbis*:

[...]

6.5 De conformidade com o art. 2º da Portaria MEFP nº 594, de 25 de agosto de 1992, “constitui atribuição da Secretaria Nacional de Economia - SNE, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.085, de 23 de outubro de 1990, a concessão do regime, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar”.

6.6 Acrescente-se que essa atribuição da Secretaria Nacional de Economia, exercida anteriormente pelo Departamento de Comércio Exterior (Decex), é da Secretaria de Comércio Exterior (Secex), órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), que com a extinção da SNE pela Lei nº 8.490, de 19 de novembro de 1992, atualmente detém a competência para a concessão do regime de drawback.

6.7 O art. 3º da referida Portaria MEFP nº 594, de 1992, determina que “constitui atribuição do Departamento da Receita

Federal - DpRF a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente”.

6.8 O art. 6º da citada Portaria MEFP nº 594, de 1992, estabelece que “a SNE (atual Secex) fará constar de documento específico, que instruirá o despacho aduaneiro das mercadorias importadas, a concessão do benefício e sua modalidade”, ao passo que, de conformidade com o art. 8º, “a aplicação do regime de “drawback”, pela repartição aduaneira basear-se-á nas informações contidas no documento referido no art. 6º.”

6.9 O órgão detentor da competência para concessão do regime de drawback a Secex, compreendidos nessa competência tanto os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização quanto o acompanhamento e a verificação do compromisso de exportar, ou seja, é o órgão responsável pelo controle administrativo, tais como: prazo de exportação e demais compromissos assumidos, análise dos comprovantes de exportação e conclusão pela adimplência ou inadimplência do compromisso de exportar.

6.10 A Secex examina as questões relativas ao plano de exportação, vinculação dos insumos importados ao produto a ser exportado, processo produtivo, prazo para exportação, e emite um documento específico, com todos esses dados, especificando, ainda, a modalidade de drawback concedida. Portanto, a emissão do ato concessório é feita pela Secex e a aplicação do regime, baseada nas informações contidas no referido ato, é feita pela repartição aduaneira (SRF).

6.11 O ato concessório de drawback um documento obrigatório para instrução do despacho aduaneiro, juntamente com o requerimento do importador, por meio do qual é solicitada a isenção ou suspensão dos tributos, com base na concessão do regime pela Secex. Dessa forma, o ato concessório é um pressuposto para o requerimento de isenção e suspensão, e não um ato constitutivo de seu direito, que somente se efetiva após a aprovação do citado requerimento pela autoridade fiscal.

6.12 Esclareça-se que, no despacho aduaneiro de mercadoria importada ao amparo de drawback, deverá ser requerida, conforme o caso: **a suspensão** do pagamento dos tributos exigíveis na importação, para a mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou que se destine à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada; **a isenção** dos tributos exigíveis na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento do produto exportado. Já na modalidade **restituição**, o interessado requer o incentivo num prazo não superior a 90 dias contados da data da exportação e

NULIDADE DO LANÇAMENTO PELA EXCLUSÃO DO SOLIDÁRIO

Insurge-se, no momento da votação, em sede de preliminar, de nulidade do lançamento, tendo em vista exclusão do sujeito passivo solidário (inclusive fui vencida nessa exclusão).

Não obstante a sumariiedade da arguição, o que poderia dar margem, à sua desconsideração, promover-se-á um reexame do feito fiscal, a fim de que não restem dúvidas quanto à lisura e legalidade do procedimento adotado pela fiscalização.

Sem adentrar no mérito ainda, mas, de uma forma geral, o regime especial de Drawback, modalidade suspensão, encontra-se disciplinado no art. 78, II do Decreto-lei nº 37, de 18/11/1966, art. 5º da Lei nº 8.032/90, tem como objeto o de conceder ao beneficiário a suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de mercadorias, mediante compromisso de aplicá-los na fabricação/elaboração de produtos destinados à exportação, nas condições e prazos estipulados no correspondente Ato Concessório (AC) expedido pela Secex.

Assim sendo, a suspensão do imposto está subordinada a uma condição, ou seja, a um evento futuro. A ocorrência desse evento, implemento da condição a que está subordinada a suspensão, resolve a obrigação tributária suspensa, o que significa dizer que o imposto relativo à operação realizada não mais será exigível. Outrossim, quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, ou seja, não ocorrendo o evento previsto como condição, o imposto torna-se exigível como se a suspensão não existisse, o que ocorreu ao caso. Logo, correto o lançamento dos tributos suspensos da recorrente nessas importações em questão.

Em matéria de processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Pelo transcrito, observa-se que, no caso de auto de infração – que pertence à categoria dos atos ou termos –, só há nulidade se esse for lavrado por pessoa incompetente, uma vez que por preterição de direito de defesa apenas despachos e decisões a ensejariam.

Por outro lado, caso houvesse irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não importariam em nulidade e poderiam ser sanadas, se tivessem dado causa a prejuízo para o sujeito passivo, como determina o art. 60 do mesmo decreto:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Por tudo que foi exposto, não se encontrando presente pressuposto algum de nulidade, não havendo, da mesma forma, irregularidade alguma a ser sanada, não deve ser acolhida a preliminar com esse fundamento.

Por todo o exposto, não obstante, a exclusão do sujeito passivo solidário, no entanto, a irregularidade persiste e não há motivação para torná-lo nulo.

MÉRITO

Versa o presente processo de lançamentos do Imposto sobre as Importações – II, de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, acrescidos dos juros de mora previstos no art. 61, § 3º, da Lei 9.430, de 27/12/1996, e da multa de ofício de 150% (art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996; inciso II, §6º, artigo 80, da Lei nº 4.502/1964; e artigo 19 da Lei nº 10.865/2004).

A multa de ofício qualificada de 150% foi reduzida para 75%, pela decisão de primeira instância e ratificada em nível de recurso de ofício, nesta fase, tendo em vista a autoridade preparadora não lograr êxito em comprovar a existência de dolo nas condutas praticadas pelas Recorrentes.

O lançamento foi motivado pelo não atendimento integral da legislação que regulamenta o incentivo à exportação de que trata o *drawback* suspensão, inerente à **modalidade para fornecimento no mercado interno**, relativo ao Ato Concessório nº 20040276465, emitido em 04/03/2005, conforme Relatório de Auditoria Fiscal, que faz parte integrante do Auto de Infração.

O art. 5º da Lei nº 8.032, de 12/04/1990, com o objetivo de trazer às empresas brasileiras maior competitividade em licitações internacionais, apresentou a figura do *drawback*-suspensão, na modalidade-fornecimento interno, cujo artigo dispõe o seguinte:

Art. 5º O regime aduaneiro especial de que trata o inciso II do art. 78 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, poderá ser aplicado à importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, contra pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior. (Grifei e sublinhei)

A redação acima está com a alteração trazida pela Lei nº 10.184/2001, que, com respeito à redação original do dispositivo, acrescentou apenas a possibilidade de financiamento através do BNDES.

Conforme a Portaria Secex nº 11/2004 (Anexo I, artigo 3º, inciso VI) - Consolidação das Normas do Regime de *Drawback* – CND - vigente à época dos fatos, o *drawback* para fornecimento no mercado interno, concedido exclusivamente na modalidade suspensão, dispõe:

“Caracteriza-se pela importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no País,

de máquinas e equipamentos a serem fornecidos, no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, contra pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira, ou ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior, de acordo com as disposições constantes do art. 5º da Lei n.º 8.032, de 12 de abril de 1990, com a redação dada pelo art. 5º da Lei n.º 10.184, de 12 de fevereiro de 2001, nas condições previstas no Anexo III desta Portaria.”

As características relacionadas ao *drawback* suspensão para fornecimento no mercado interno encontram-se também discriminadas no Anexo III da CND:

ANEXO III

FORNECIMENTO NO MERCADO INTERNO (LICITAÇÃO INTERNACIONAL)

1. Poderá ser concedido o Regime de Drawback, modalidade suspensão, para os casos que envolverem a importação matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos, no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, contra pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira, ou ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior, de acordo com as disposições constantes do art. 5º da Lei n.º 8.032, de 1990, com a redação dada pelo art. 5º da Lei n.º 10.184, de 12 de fevereiro de 2001.

2. Deverão ser apresentados os seguintes documentos:

I - cópia do edital da licitação internacional, bem com prova de sua publicidade;

II - cópia da proposta ou do contrato do fornecimento, em português, ou em tradução juramentada;

III - catálogos técnicos e/ou especificações e detalhes do material a ser importado;

IV - declaração da empresa licitante certificando que a empresa foi vencedora da licitação e que o Regime de Drawback foi considerado na formação do preço apresentado na proposta;

V - cópia do contrato de financiamento, em tradução juramentada;

[...]

5. O prazo de validade do Ato Concessório de Drawback é determinado pela data-limite estabelecida para a efetivação do fornecimento vinculado.

6. A empresa beneficiária do Regime de Drawback poderá solicitar alteração no Ato Concessório de Drawback, desde que justificado e amparado no contrato de fornecimento.

[...]

Pelo visto, existem alguns condicionantes a serem observados pela empresa beneficiária, para a validade do regime: importar a mercadoria por sua conta e ordem; fabricar o produto final (máquinas e equipamentos); fornecer no mercado interno ao licitante (em razão de licitação internacional), para recebimento do pagamento pelo fornecimento em moeda conversível e proveniente de financiamento obtido pela licitante junto a instituição financeira estrangeira oficial ou da qual o Brasil faça parte ou pelo BNDES com capital estrangeiro.

Ressalte-se, primeiro, que no contrato para fornecimento do alto forno, há cláusula prevendo que o preço/valor dos materiais, produtos intermediários e componentes importados seriam pagos diretamente pela Arcelor aos fornecedores estrangeiros, logo, não há nos autos prova de que a Paul Wurth é que teria importado as mercadorias destinadas à fabricação do alto forno. Segundo, o pagamento de importações realizado diretamente no exterior por quem não é o importador, fere as normas cambiais, que somente permitem a contratação de câmbio por pessoa diversa do importador em ocasiões muito específicas.

A declaração de importação-DI consta como empresa importadora a Paul do Brasil, porém o pagamento ter sido realizado por outra empresa, que não a importadora declarada, não apenas contraria a legislação cambial brasileira, como também demonstra ter havido atuação conjunta de ambas as empresas atuadas na operação. Ou seja, uma aparece na DI e outra contrata e paga.

Então, o financiamento para pagamento do fornecimento no mercado interno, segundo a legislação, deve ser realizado em moeda conversível ou em recursos captados do exterior e destinado para o pagamento do contrato de fornecimento. Referido financiamento deve ser integral, englobando todo aquele contrato.

O art. 1º do Decreto 6702/08 e o § único, dispõem:

Art. 1º-A importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, sob amparo do regime aduaneiro especial de que trata o art. 5º da Lei no 8.032, de 12 de abril de 1990, será necessariamente precedida de licitação internacional, conforme as disposições deste Decreto.

Parágrafo único. O fornecimento de que trata o caput, decorrente de licitação internacional, é aquele realizado integralmente contra pagamento com recursos oriundos de moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior.

Enfim, há determinação que o *fornecimento de que trata o caput, decorrente de licitação internacional, é aquele realizado INTEGRALMENTE contra pagamento com recursos oriundos de moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil faça parte ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo BNDES, com recursos captados no exterior.*

Não obstante, a recorrente tenha informado, na ocasião do pedido de concessão do drawback, que a licitante cobriria o valor do fornecimento no mercado interno (de responsabilidade de um consórcio de empresas) com financiamento obtido junto ao KFW e ao Banco Europeu de Investimentos, constatado pela fiscalização que parte das importações realizadas pela recorrente foi paga antecipadamente, com recursos que não foram originados de financiamento externo e outra parte das importações foi paga com recursos obtidos pela Arcelor junto a instituições financeiras internacionais, logo, não cumprindo com os requisitos.

A fiscalização constatou que sobre os financiamentos externos, o contrato firmado com a Instituição Financeira Governamental Alemã KFW teve como tomadora do empréstimo a CST. O referido contrato de financiamento indicava como fornecedores/exportadores empresas sediadas em países da União Europeia, então, os empréstimos em questão somente poderiam ser usados para pagamento de fornecedores domiciliados no exterior, e não para o pagamento da recorrente.

Ainda, o contrato firmado pela CST com a instituição financeira European Investment Bank não pode ser considerado para fins de preenchimento dos requisitos legais capazes de validar o regime de drawback, pois, o montante objeto de tal financiamento (70.000.000,00 dólares) não foi suficiente para pagar os valores relativos à parcela do fornecimento interno (US\$ 182.000.000,00). Desses 182 mi, a recorrente era responsável por 14,04%, considerando o total do projeto e as demais empresas do consórcio. Desse montante, proporcionalmente, portanto, apenas 9 mi de dólares teriam sido oriundos do fornecimento estrangeiro, do total de 47 mi que deveriam ter sido pagos à PAUL, de acordo com o relatório unificado de drawback exportação. Ou seja, não houve o pagamento integral, em moeda conversível obtida no financiamento externo, do compromisso firmado pela recorrente, contrariando o art. 5 da Lei de nº 8.032/90.

O regime especial de drawback fornecimento interno requer um resultado cambial positivo. Na realidade, essa exigência decorre da própria definição do regime, do objetivo de incentivar a exportação. O ganho cambial, no *drawback* suspensão – fornecimento no mercado interno, corresponde justamente à diferença entre o valor do pagamento relativo ao fornecimento no mercado interno, feito com moeda conversível proveniente de financiamento obtido com recursos de origem estrangeira (exportação ficta), e o pagamento pelas importações, também em moeda conversível, propiciando ingresso de divisas no país e refletindo no balanço de pagamentos.

Pressupõe uma exportação ficta, na medida em que equipara a venda no mercado interno com a exportação, tanto que exige que o pagamento ao fornecedor nacional, vencedor da licitação internacional, se dê em moeda conversível proveniente de financiamento externo ou de recursos do BNDES captados no exterior.

O entendimento de ganho de capital positivo foi ratificado pela Mensagem de veto nº 458, que deu as razões do veto do §2º do art. 3º, da Lei nº 11.732/08, e que afirma que *“é requisito básico do benefício do drawback o ganho cambial de uma operação, isto é, a diferença, em divisas, entre o valor exportado e o importado. O mesmo raciocínio deve ser*

aplicado ao instituto do drawback para fornecimento no mercado interno, decorrente de licitação internacional, de modo que o valor do financiamento deve ser maior do que o valor das importações, diferentemente do que traz o presente dispositivo.”

Pois bem, de acordo com o exigido pela legislação do drawback, não houve ingresso de divisas no País, já que os pagamentos da “parcela importada” do fornecimento foram realizados diretamente ao fornecedor estrangeiro (PAUL WURTH S.A – LUXEMBURGO) pela ARCELOR, através de financiamento bancário.

Como restou também demonstrado pela fiscalização não houve qualquer ganho cambial necessário para que a recorrente pudesse se manter no regime do drawback.

Por todo o exposto, os condicionantes devem ser observados para fruição dos incentivos fiscais assegurados pelo drawback, sob pena de suas importações serem tratadas sob o regime aduaneiro comum, com implicância no pagamento dos tributos, ora suspensos, com os devidos acréscimos legais.

Por fim, não merece reparo a decisão de primeira instância., nos seus fundamentos.

CABIMENTO DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS

Em derradeiro, não procede a argumentação no sentido de que, ao obter do Decex o Ato Concessório, a recorrente seguiu uma prática reiterada da Administração, e, portanto, não caberia o pagamento de penalidades, de juros e atualização do valor monetário, por força do art. 100, inciso III do CTN, que dispõe:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

De partida, o Ato Concessório-AC não é um ato normativo, mas um ato administrativo de efeitos concretos. Carece de generalidade, abstração e publicidade, para que pudesse ser considerado ato normativo.

O Ato Concessório, também, não se enquadra no conceito de “prática reiterada da Administração”, pois as práticas reiteradas referem-se a costumes fiscais, de observância contínua e reiterada pelos órgãos públicos, não traduzidos em normas escritas. E

não a atos administrativos vinculados, totalmente amparados em preceitos legais e infralegais, como o Ato Concessório de *Drawback*.

Luciano Amaro, traduz bem a situação de uma prática reiterada:

“(…) dos costumes fiscais; se em face de certa norma, e à vista de determinada situação de fato, a autoridade age reiteradamente da mesma maneira (p. ex., aceitando, ainda que tacitamente, uma conduta do contribuinte), esse comportamento da autoridade implica a criação de uma “norma” que endossa a conduta do contribuinte, e cuja revogação submete-se aos efeitos do parágrafo único do artigo 100 do Código”.

(AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 9. ed.. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 188)

Assim sendo, a multa de ofício reduzida foi aplicada pela falta de pagamento, ou seja, o lançamento foi efetuado, por força do disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, onde é devida a multa punitiva no percentual de 75,0 % do crédito tributário lançado.

Quanto à exigência de **juros de mora** no auto de infração também está sendo efetuada na forma da lei ao contrário do entendimento da autuada, pois o artigo 161 do Código Tributário Nacional determina:

“ Artigo 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”

Foi editada a lei específica (Lei nº 9.065/95), que em seu artigo 13 previu que os débitos tributários junto à Fazenda Nacional, originados a partir 1º de abril de 1995, teriam seus juros de mora e correção segundo a taxa Selic:

Art. 13. A partir de julho de abril de 1995, os juros de mora de que tratam a alínea “c” do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com redação dada pelo art. 6º da Lei 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei 8.981/1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Aplicado o disposto no artigo 61 da Lei 9.430/96, que trata da exigência de juros de mora à taxa Selic, ou seja, a exigência está prevista em normas legais em pleno vigor.

Por fim, a SELIC como fator de correção do débito do contribuinte, incide na hipótese a Súmula CARF nº 4, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4 – *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados*

pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Por todo o exposto, afasto a preliminar de incompetência da Receita Federal para rever a concessão do regime de Drawback, bem como afasto a preliminar de anular o Auto de Infração pela exclusão do sujeito passivo solidário. No mérito, negar provimento ao recurso voluntário e por último do cabimento da multa de ofício e juros.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Redatora Designada