



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10611.000343/2010-10
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.242 – 3ª Turma
Sessão de 13 de setembro de 2016
Matéria Drawback suspensão para fornecimento no mercado interno
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALÚRGICA LTDA E ARCELORMITTAL BRASIL S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO.

Inexistente a comprovação efetiva da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, é incabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

SOLIDARIEDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Afastada a ocorrência de simulação, única causa da atribuição de responsabilidade solidária, há de ser excluída a sujeição passiva da licitante internacional. O interesse comum a ensejar a responsabilização solidária, constante do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, deve ser o interesse jurídico, estando as partes no mesmo pólo da relação obrigacional, situação inócurrenente no presente caso.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

DIREITO CREDITÓRIO INCIDENTAL. IMPOSSIBILIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não detém competência legal para inaugurar a apreciação de pedidos de restituição/compensação. Cumpre à Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinar e apreciar os pedidos de restituição/compensação. Para tanto há que se verificar os requisitos de certeza e liquidez do crédito pleiteado, matéria que foge do escopo do presente processo administrativo.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran, que não o conheceram e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial apenas para indeferir o pedido de compensação por não ser a via adequada, vencida a conselheira Vanessa Marini Cecconello (relatora), que lhe deu provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Marcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Erika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza, Vanessa Marini Cecconello (Relatora) e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 3.050 a 3.059) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do Acórdão nº **3201-001.221** (fls. 3.015 a 3.048) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento, em 25 de fevereiro de 2013, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício, com ementa nos seguintes termos:

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.

A controvérsia tem origem em procedimento de fiscalização realizado pela Receita Federal que desconsiderou o regime aduaneiro de drawback para fornecimento no mercado interno concedido à PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALÚRGICA LTDA por meio do Ato Concessório nº 20040276465 (fls. 385 a 392), e responsabilizou solidariamente a empresa ARCELORMITTAL BRASIL S/A, sucessora da CST - Companhia Siderúrgica de Tubarão, em razão de ter promovido a licitação internacional prevista no art. 5º da Lei nº 8.032/1990 (fl. 179).

Com a desconstituição do regime aduaneiro especial, foram lavrados os autos de infração para cobrança do imposto de importação (II) (fls. 02 a 14), imposto sobre produtos industrializados (IPI) (fls. 51 a 61), contribuição para o financiamento da Seguridade Social - importação (COFINS - importação) (fls. 96 a 107) e contribuição para o Programa de Integração Social - importação (PIS - importação) (fls. 137 a 148).

As impugnações apresentadas pelas empresas foram julgadas parcialmente procedentes pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), para afastar a multa qualificada por ausência de comprovação da existência de dolo nas condutas praticadas pelas ora recorridas, nos termos do acórdão nº 08-21.351 (fls. 2.718 a 2.775).

Em razão de a decisão da DRJ/FOR ter exonerado crédito tributário superior ao limite de alçada previsto no art. 34 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da sua decisão.

Além disso, foram interpostos recursos voluntários combatendo parte do acórdão prolatado pela instância originária no que tange à manutenção do lançamento quanto

aos tributos antes suspensos por força do regime aduaneiro especial e à confirmação da sujeição passiva solidária da Arcelormittal Brasil S/A. Os argumentos expendidos nas peças recursais foram sintetizados na decisão ora recorrida nos seguintes termos, *in verbis*:

[...]

Os recursos voluntários são praticamente idênticos em sua fundamentação, diferenciando-se apenas pelo fato de PAUL WURTH DO BRASIL pleitear, no caso de desconconsideração 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 descon sideradas 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 descon sideração 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 exigilo 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 o 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.*

[...]

Os recursos voluntários das Contribuintes foram parcialmente providos e o recurso de ofício negado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão nº 3201-001.221 (fls. 3.015 a 3.048), de 25 de fevereiro de 2013, ora recorrido, para (a) afastar a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento); (b) excluir a responsabilidade solidária de Arcelormittal Brasil S/A e (c) declarar competente o CARF para reconhecer, de ofício, o direito creditório de contribuinte que, em razão da desconstituição do regime aduaneiro especial, sem má-fé, tenha recolhido IPI, PIS e COFINS a maior na saída de produto para o mercado interno.

Nessa linha relacional, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 3.050 a 3.059), alegando divergência jurisprudencial quanto (a) ao afastamento da multa qualificada; (b) à ilegitimidade passiva da empresa licitante Arcelormittal Brasil S/A; e (c) ao reconhecimento de indébitos parciais nas saídas para o mercado interno. Trouxe como paradigma o acórdão nº 3101-00.289, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, requerendo a reforma do acórdão recorrido nos pontos em que foi vencida.

A Procuradoria da Fazenda Nacional embasa seu apelo especial nos seguintes argumentos:

(a) é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) tendo em vista estar-se diante de operação ligada à prática de simulação. A operação comercial foi efetuada entre a licitante Arcelormittal Brasil S/A - sucessora da CST e a empresa contratada Paul Wurth S/A, tendo a Paul Wurth do Brasil S/A aparecido na operação tão somente para se beneficiar do regime aduaneiro de drawback suspensão e da redução da carga tributária incidente nas importações;

(b) há responsabilidade solidária da empresa Arcelormittal Brasil S/A - sucessora da CST pois houve coordenação entre esta e a Paul Wurth do Brasil, devendo as mesmas responder em conjunto pelas infrações praticadas, nos termos do art. 95, inciso V do Decreto-lei nº 37/66.

(c) não há previsão legal autorizando a compensação do crédito tributário discutido com os tributos pagos pela contribuinte no regime jurídico desqualificado pela fiscalização em sede de discussão perante os órgãos administrativos judicantes, sem a prévia análise da pretensão pela unidade da Receita Federal com competência para executar as atividades relacionadas à restituição e à compensação de tributos federais, conforme regras do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e da IN RFB nº 900/2008.

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por meio do despacho nº 3200-000.204, de 23 de janeiro de 2015 (fls. 3.097 a 3.104), proferido pelo ilustre Presidente da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.

As empresas autuadas apresentaram contrarrazões (fls. 3.133 a 3.150; 3.152 a 3.186) postulando a negativa de provimento ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado em 17/03/2016, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial de divergência foi interposto pela Fazenda Nacional tempestivamente, restando analisar-se o atendimento dos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Do confronto entre os acórdãos recorrido e paradigma, depreende-se que não está comprovada a divergência jurisprudencial em virtude da ausência de similitude fática entre os julgados.

No acórdão recorrido, foi afastada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, tendo sido apurado unicamente o descumprimento das condições estabelecidas em Ato Concessório do regime aduaneiro especial de drawback suspensão e na legislação de regência, conforme se verifica do seguinte trecho do julgado:

[...]

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.

[...]

Por sua vez, no acórdão paradigma a premissa fática adotada para levar à conclusão divergente do presente caso foi justamente a ocorrência de operação simulada, *in verbis*:

[...]

Não há se falar em adimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial drawback, na modalidade suspensão, fornecimento no mercado interno, quando simuladas operações de importação e de subsequente fornecimento no mercado interno.

[...]

Para que possa restar devidamente comprovada a divergência jurisprudencial, imprescindível que sejam semelhantes as situações fáticas às quais são aplicadas soluções

diferentes. Isso porque, partindo-se de substratos fáticos diversos invariavelmente chegar-se-ia a conclusões distintas.

A similitude fática há de estar presente mormente quando se trata de aplicação de penalidade, em que a situação deve estar diretamente ligada à conduta do sujeito passivo, como no caso, em que o pressuposto do paradigma é a ocorrência de operação simulada, conduta afastada nos presentes autos.

Diante do exposto, tendo em vista a ausência de similitude fática não há comprovação da divergência jurisprudencial, razão pela qual não se conhece do recurso especial da Fazenda Nacional.

Mérito

Na hipótese de ser superada a preliminar de não conhecimento do recurso especial, necessário adentrar-se no exame de mérito do apelo especial da Fazenda Nacional.

No mérito, a discussão dá-se em torno dos pontos em que foi vencida a Recorrente no julgamento dos recursos voluntário e de ofício: (a) afastamento da multa qualificada; (b) ilegitimidade passiva da empresa Arcelormittal Brasil S/A e (c) reconhecimento de indébitos parciais nas saídas para o mercado interno.

a) Da multa qualificada

A multa para o lançamento de ofício será majorada para 150% (cento e cinquenta por cento) nas hipóteses de evidente intuito de fraude, conforme disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com redação vigente à época dos fatos geradores nos seguintes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Da análise dos dispositivos, depreende-se ser condição para a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) a comprovação do intuito de fraude na conduta da contribuinte.

No caso dos autos, a Fiscalização descaracterizou o regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão, submodalidade fornecimento ao mercado interno, concedido à empresa PAUL WURTH DO BRASIL TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS PARA METALURGIA LTDA., por entender como não atendidos integralmente os requisitos da legislação no tocante às importações realizadas (auto de infração - fl. 53). No entanto, não

há provas suficientes da existência de dolo, fraude ou simulação praticado pelo contribuinte, razão pela qual há de ser afastada a multa qualificada.

Nos termos do art. 112, incisos II e III, do Código Tributário Nacional - CTN, havendo dúvidas quanto "*à natureza ou às circunstâncias materiais do fato*" ou ainda "*à autoria, imputabilidade ou punibilidade*" deve-se interpretar a lei tributária da forma mais favorável ao acusado. Elucidativa é a lição do ilustre jurista Leandro Paulsen, quanto à correta interpretação a ser dada ao dispositivo citado, *n verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

[...]

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

Dúvida quanto aos fatos, não quanto ao direito. O art. 112 do CTN, embora cuide da interpretação da lei punitiva, refere-se efetivamente à sua aplicação aos casos concretos, conforme se vê pelo rol de hipóteses constante dos seus incisos. Aliás, efetivamente, não há que se falar em dúvida quanto à lei propriamente, na medida em que o seu alcance é definido pelo Judiciário através da aplicação dos diversos critérios de interpretação. Dúvida pode haver quanto aos atos praticados pelo contribuinte e, em face das suas características, quanto ao seu enquadramento legal. Daí a norma de que, no caso de dúvida, ou seja, de não ter sido apurada a infração de modo consistente pelo Fisco de modo a ensejar convicção quanto à ocorrência ou características da infração, não se aplique a penalidade ou o agravamento que pressupõe tal situação. [...]

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

A aplicação de multa qualificada depende da inexistência de dúvida quanto ao caráter doloso da conduta. "... a comprovação da conduta dolosa deve estar cristalina na acusação fiscal. Tomando-se emprestada expressão contida na ementa do Acórdão n. 2202-002.106, de 21 de novembro de 2012, o que se quer dizer é que 'O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos'. Assim é que não basta que se presuma a conduta dolosa, sendo também imprescindível para a aplicação dessa penalidade a produção de prova dessa conduta dolosa por parte da fiscalização. Isso porque já existe uma penalidade (de ofício) para o simples fato de não pagamento de tributo, razão pela qual a aplicação da multa qualificada requer algo mais, por ser, nas palavras de Marco Aurélio Greco, 'a exceção da exceção'. Nesse sentido decidiram os Acórdãos ns. 1402-00752, 1402-00753 e 1402-00754, de 30 de setembro de 2012, bem como os Acórdãos ns. 9202-00.632, de 12 de abril de 2010, 9201-00.971, de 17 de agosto de 2010, 3301-00.557, de 26 de maio de 2010, e 1402-001.180, de 10 de dezembro de 2012. Outrossim, tal necessidade de comprovação decorre também da previsão do art. 112 do CTN, que determina interpretação mais favorável ao acusado da lei tributária que define infrações, ou comina penalidade, conforme anteriormente analisada, de sorte

que nas situações que houver qualquer dúvida quanto à intenção ou a conduta do contribuinte, esse não pode sofrer a penalidade em sua modalidade qualificada." (COVIELLO FILHO, Paulo. A multa qualificada na jurisprudência administrativa. Análise crítica das recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. RDDT 218/130, nov/2013) (grifou-se)

(PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17 ed. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; 2015. p. 882-883)

Os argumentos encontram, ainda, substancial respaldo na Súmula CARF nº 14, citada no acórdão recorrido, *in verbis*:

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.

Em razão da ausência de prova do intuito de fraude, dolo ou simulação na condutas das empresas autuadas, além da falta de qualificação e individualização da suposta ação delituosa, necessariamente dolosa, em um dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, somado ao disposto no art. 112, incisos II e III do CTN, há de ser mantido o afastamento da multa de ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), do art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96.

b) Ilegitimidade passiva da empresa Arcelormittal

A Companhia Siderúrgica de Tubarão - CST, sucedida pela Arcelormittal, realizou procedimento de compra para construção de um novo Alto-Forno em sua fábrica, denominado de "licitação internacional". Após terem sido enviados os convites para as possíveis fornecedoras, foi declarada uma das vencedoras da concorrência internacional pela CST (Arcelormittal) a Paul Wurth do Brasil Ltda.. A obtenção do Ato Concessório de Drawback foi considerado na formação do preço da proposta apresentada posteriormente negociada, que resultou em contrato comercial.

Posteriormente, foi formalizada a negociação por meio do "Contrato Turnkey para Fornecimento do Alto Forno nº 3 Contrato nº 0373344-1", firmado entre a licitante CST (Arcelormittal) e os "Fornecedores Nacionais" e "Fornecedores Estrangeiros" (fls. 226 a 227 do Relatório Fiscal), *in verbis*:

[...]

*Em seu preâmbulo, são definidas as partes, de um lado como CONTRATANTE denominada sempre como **COMPANHIA**, e de outro lado as empresas CONTRATADAS, divididas entre FORNECEDORES NACIONAIS e FORNECEDORES ESTRANGEIROS:*

FORNECEDORES NACIONAIS:

- *VAI Tecnologia e Indústria do Espírito Santo Ltda, denominada "VAI ES";*
- *Ferrostaal do Brasil Comércio e Indústria Ltda, denominada "FSB"; e*
- ***Paul Wurth do Brasil Tecnologia e Equipamentos para Metalurgia Ltda, denominada "PWBR".***

FORNECEDORES ESTRANGEIROS:

- *VAI Industries (UK) Limited, companhia organizada e existente sob as leis da Inglaterra, denominada "VAI UK";*
- *Ferrostaal Aktiengesellschaft, companhia organizada e existente sob as leis da Alemanha, denominada "FSE"; e*
- *Paul Wurth S.A., companhia organizada e existente sob as leis de Luxemburgo, denominada "PWL".*

(grifou-se)

Da análise do contrato, concluiu a Fiscalização ter restado claro a participação dos "fornecedores estrangeiros" como efetivos fornecedores dos itens importados, responsáveis, ainda, pela supervisão, montagem e treinamento para construção do Ato Forno da CST. Consta também do Relatório Fiscal (fl. 251) ter sido acordado o faturamento pelos "fornecedores estrangeiros" contra a própria CST (Arcelormittal) e a previsão de recebimento dos valores ou diretamente por esta ou por meio de financiamento, não havendo indicativos da participação dos "fornecedores nacionais", o que confirmaria ter sido a importação efetuada diretamente pela CST (Arcelormittal) e não pela Paul Wurth do Brasil Ltda.

Concluiu a Fiscalização pela responsabilidade solidária da empresa licitante Companhia Siderúrgica de Tubarão - CST, sucedida por Arcelormittal do Brasil S.A., invocando a aplicação do art. 124, inciso I, do CTN (fl. 264):

2. DO LANÇAMENTO

[...]

2.1. Da responsabilidade solidária

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.

Está plenamente demonstrada no presente relatório tanto a comunidade do interesse jurídico quanto o proveito conjunto que retiram da situação importador e adquirente, tendo relação pessoal e direta com o fato gerador,

o que atrai a incidência da norma que se retira do artigo 124, inciso I do CTN.

(grifou-se)

Portanto, a empresa Companhia Siderúrgica de Tubarão - CST, sucedida por Arcelormittal do Brasil S.A., foi incluída no pólo passivo da autuação como responsável solidária, atraindo a incidência do art. 124, inciso I do CTN, com base na premissa da ocorrência de simulação na operação de licitação internacional realizada.

Ocorre que a decisão de primeira instância afastou a existência de simulação na presente operação, por considerar insuficientes os fatos e a documentação comprobatória contidos no processo administrativo para demonstrar dolo ou simulação, apesar de descaracterizarem o regime aduaneiro especial de drawback suspensão pelas irregularidades nas operações de importação (decisão DRJ - fls. 2.764 - 2.765).

Afastada a simulação, não se sustenta a responsabilização solidária da empresa licitante CST - Arcelormittal do Brasil S.A, tendo em vista ter sido imputada pela Fiscalização unicamente em razão da existência de simulação. Não é lícito aos julgadores administrativos modificar os critérios jurídicos que nortearam a elaboração do auto de infração, sob pena de violação ao art. 146 do CTN.

De outro lado, nos termos do art. 124, inciso I do CTN, são obrigadas solidariamente "[...] as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal." Para que seja imputada a responsabilidade solidária não é suficiente que haja apenas o interesse econômico na atividade negocial, mas sim o interesse jurídico.

Nessa relação, para que as partes envolvidas tenham interesse jurídico semelhante na operação, é preciso que estejam no mesmo pólo da relação obrigacional, situação diversa da existente nos presentes autos, pois a CST (Arcelormittal) e Paul Wurth do Brasil S.A estão em lados opostos, sendo a primeira licitante e a segunda fornecedora, caracterizando-se interesses antagônicos na operação, afastando a responsabilidade solidária.

c) Do pedido de compensação

A Fazenda Nacional busca, ainda, a reforma do acórdão recorrido no que concerne à possibilidade de reconhecimento de indébito tributário, com exceção do imposto de importação, nas saídas para o mercado interno, em razão da descaracterização do regime aduaneiro especial de drawback suspensão fornecimento no mercado interno.

A compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional, disciplinada pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96 e pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 1.300/2012. Nos termos da legislação de regência, possuindo o sujeito passivo créditos tributários líquidos e certos, oponíveis à Fazenda Nacional, poderá efetuar, no prazo de 5 (cinco) anos, a compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, mediante a transmissão de PER/DCOMP à Receita Federal do Brasil.

No presente caso, a autuada Paul Wurth do Brasil Ltda. era beneficiária de regime aduaneiro especial de drawback suspensão, desconstituído em auto de infração decorrente de procedimento de revisão aduaneira. Enquanto amparada por referida suspensão da exigibilidade do recolhimento dos tributos aduaneiros e tramitando processo administrativo fiscal para discussão de sua descaracterização, ainda sem decisão definitiva, por certo que é inexistente para a contribuinte o direito à pretensão de restituição e/ou compensação de créditos tributários recolhidos a maior.

A possibilidade jurídica do pedido emerge quando da desconstituição do regime aduaneiro especial, momento em que o sujeito passivo é declarado devedor dos tributos incidentes na importação e passa a ser detentor do crédito tributário pago a maior a título de IPI, PIS e COFINS importação na venda do alto forno.

Conforme destacado no acórdão recorrido, em razão da duração do processo administrativo, se a empresa autuada submeter-se aos procedimentos ordinários para restituição e/ou compensação do indébito tributário, não terá reconhecido seu direito creditório, pois passadas mais de 5 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores dos tributos pagos a maior, não encontrando amparo no art. 168, I do CTN, com redação dada pela LC nº 118/2005.

Importa destacar que a empresa Paul Wurth, em razão de ter optado pelo pagamento do crédito tributário discutido nos presentes autos com os benefícios da Lei nº 11.941/09, em 27/12/2013 (extratos de pagamento - fls. 3.112 a 3.115), também transmitiu pedido de restituição/ressarcimento (fls. 3.182 a 3.188) do indébito a que faz jus, estando este pendente de apreciação pela Receita Federal.

Demonstra a empresa que não desconhece o procedimento correto para pleitear a restituição/ressarcimento de indébito tributário, tendo-o feito nos moldes estabelecidos pela legislação no momento em que emergiu a possibilidade e o interesse jurídico para tal.

Portanto, em vista da peculiaridade das circunstâncias descritas, há de ser mantido o reconhecimento do direito creditório da empresa Paul Wurth do Brasil S.A. dos valores recolhidos a maior a título de IPI, PIS e COFINS na saída do alto forno para a Arcelormittal, com a análise do mérito do crédito nos autos do pedido de restituição/compensação (fls. 3.182 a 3.188) transmitido pela Contribuinte.

d) Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para manter a redução da multa qualificada; a declaração de ilegitimidade passiva da empresa Arcelormittal Brasil S/A; e o reconhecimento do direito da empresa Paul Wurth do Brasil S.A. ao pedido de restituição/compensação do indébito gerado na saída do produto para o mercado interno.

É o voto.

Vanessa Marini Cecconello - Relatora.

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado.

Admissibilidade do Recurso Especial

A relatora votou por não conhecer o recurso especial entendendo que não há similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma. Aponta que no acórdão paradigma foi apurada a ocorrência de simulação enquanto que no presente não foi apurado essa prática, o que afastaria a ocorrência da similitude fática.

Com todo respeito, ousou discordar de suas conclusões. Na verdade os fatos apurados nos dois processos administrativos são praticamente idênticos. Em ambos processos a lide versa sobre o inadimplemento de compromissos assumidos para a fruição do benefício do drawback, modalidade suspensão, para fornecimento no mercado interno. O *modus operandis* foi bem parecido, sendo que uma das empresas beneficiadas pelo procedimento irregular foi a mesma nos dois processos. Em ambos houve a acusação da fiscalização da prática de infração qualificada, pela suposta ocorrência de fraude. Somente na fase de julgamento do presente processo é que foi afastada a aplicação da multa qualificada pois as instâncias julgadoras entenderam que a autoridade lançadora não teria comprovado a existência de dolo. Porém a existência ou não da fraude e da aplicação da multa qualificada é um dos objetos do recurso especial. Justamente, por ter a decisão paradigma mantida a exigência da multa qualificada.

Por economia processual, transcrevo parte da análise efetuada no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, fls. 3097/3104, onde fica demonstrado de forma didática a similitude entre os fatos e a divergência de decisões:

(...)

1 Do afastamento da multa qualificada

Sobre esta matéria, fica evidente que os acórdãos recorrido e paradigma examinaram situações bastante análogas, onde foi constatado o descumprimento das condições necessárias à fruição do benefício do regime de drawback, na modalidade suspensão, para fornecimento no mercado interno. Em ambos foi narrado que as empresas beneficiárias do drawback, que constam como importadoras na Declaração de Importação, na verdade não efetuaram o respectivo pagamento destas operações conforme exigiam as regras do regime, sendo que em ambos os casos o pagamento foi efetuado por outra empresa que era a real contratante destas importações.

Em que pesem os fatos relatados acima, a decisão recorrida entendeu que a multa qualificada não é aplicável pois considerou que não estariam presentes nos autos os elementos probatórios do dolo, fraude ou simulação praticados pelo contribuinte.

Por sua vez, o paradigma, ao analisar fatos bastante similares, conforme já ressaltado, decidiu de modo oposto, entendendo que restaria configurada a hipótese de simulação e neste sentido considerou legítima a qualificação da multa.

Desta forma, entendo que restou configurada a divergência em relação à primeira matéria.

2 Da ilegitimidade passiva da empresa licitante Arcelormittal Brasil S/A

Novamente, destaco a similaridade dos fatos enfrentados por ambos os acórdãos recorrido e paradigma, onde o segundo entendeu configurada a prática de simulação por parte do interessado e o primeiro não. Como consequência, ambos também divergiram em relação à inclusão da empresa licitante no pólo passivo da obrigação tributária, na condição de responsável solidário. Em ambos os casos, as empresas licitantes foram aquelas que de fato efetuaram o pagamento das importações cujo regime de drawback foi desconstituído em face do descumprimento das condições para a fruição do benefício.

Porém, como no acórdão recorrido a prática de simulação foi descartada, também foi decidida a exclusão da empresa licitante, que teria sido a real adquirente das importações, como solidariamente responsável pela obrigação tributária, o que não ocorreu no paradigma analisado, pois o mesmo considerou que de fato houve a simulação apontada pela fiscalização.

Desta forma, entendo que restou configurada a divergência em relação à segunda matéria.

3 Do reconhecimento de indébitos parciais nas saídas para o mercado interno

Finalmente, quanto à esta matéria, o acórdão recorrido, com fundamento no princípio da razoável duração do processo, decidiu autorizar, de imediato, o interessado a abater dos valores a pagar a título de IPI, PIS e COFINS na importação, os valores que teria pago a maior a título de IPI, PIS e COFINS por ocasião da venda do alto forno. No caso, a decisão considerou ainda como inadmissível que o contribuinte se sujeitasse aos procedimentos ordinários de restituição de indébitos mediante a instauração de um novo processo administrativo.

Por sua vez, o paradigma decidiu em sentido oposto, entendendo como necessário, conforme as regras de restituição e compensação vigentes, que o contribuinte que eventualmente detenha créditos líquidos e certos oponíveis à Fazenda e passíveis de compensação, deve adotar os procedimentos normativos previstos. No caso, o paradigma ainda destaca a falta de previsão legal para se discutir o tema nos órgãos judicantes administrativos, sem o prévio exame da pretensão do interessado pela respectiva unidade da Receita Federal do Brasil, dotada da competência para executar as atividades relacionadas à restituição e à compensação de tributos federais.

Pelo acima exposto, entendo que restou configurada a divergência em relação à terceira matéria.

Com essas considerações, entendo ter sido comprovada a divergência jurisprudencial em relação à todas as matérias suscitadas.

(...)

Diante do exposto, voto por conhecer o recurso especial da Procuradoria na íntegra.

Mérito

O presente voto vencedor irá tratar somente do item relativo ao pedido de restituição/compensação autorizado no acórdão recorrido e mantido no voto da relatora. Ocorre que este entendimento não deve ser mantido, com as devidas vênias, pois a matéria é completamente estranha aos presentes autos. A lide tributária inaugurada no presente processo é decorrente de um lançamento tributário e as matérias colocadas sob julgamento administrativo são referentes às conformidades legais do referido lançamento. Não há como extrapolar dessa delimitação, sob pena de invasão de competências legais não pertencentes ao CARF.

No recurso especial, a Fazenda Nacional requer, nesse ponto, a reforma do acórdão recorrido no que concerne à possibilidade de reconhecimento de indébito tributário. Alega, com toda razão, que falta previsão legal para que os órgãos judicantes administrativos pronunciem-se a respeito dessa matéria sem que tenha havido uma análise prévia pela unidade da Receita Federal do Brasil que detém a competência original.

Para uma melhor compreensão é necessário que remontemos a suposta origem do crédito pleiteado. A fiscalização da Receita Federal, por meio dos autos de infração de fls. 3/178, descaracterizou o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade suspensão, submodalidade Fornecimento no Mercado Interno, pelo fato de a empresa autuada não ter cumprido integralmente a legislação que regulamenta o benefício. Caso a aplicação do regime aduaneiro estivesse correto, a empresa estaria dispensada do pagamento dos impostos vinculados à importação das mercadorias vinculadas ao ato concessório do Drawback. Verificada a irregularidade, lavrou-se referidos autos para exigência dos seguintes tributos: Imposto de Importação - II, Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI vinculado à importação, PIS e Cofins vinculadas à importação.

Pois bem, o sujeito passivo decidiu efetuar o pagamento dos referidos tributos exigidos no auto de infração, aproveitando os benefícios da Lei nº 12.865/13 que reabriu os prazos para pagamento ou parcelamento de débitos tributários federais com condições especiais previstos na Lei nº 11.941/09.

Assim, o contribuinte pretende no presente processo que seja autorizado o crédito decorrente de pagamento efetuado a maior do IPI, PIS e Cofins em razão da revenda das mercadorias no mercado interno, pois nesta revenda teria havido o destaque e pagamento desses tributos sem o aproveitamento do crédito dos valores pagos incidentes na importação. Ou seja, se a operação de importação tivesse sido tributada desde o início, quando da revenda das mercadorias o contribuinte faria jus aos créditos correspondentes de IPI, PIS e Cofins na apuração desses tributos resultando em valores devidos a menor. O raciocínio é simples: se os tributos na importação são devidos e foram pagos eles gerariam créditos na apuração dos mesmos tributos quando da posterior saída dos produtos na revenda para o mercado interno em função de sua incidência não-cumulativa.

O Acórdão recorrido autorizou esse creditamento e sua compensação utilizando-se do princípio da razoável duração do processo, nos seguintes termos abaixo transcritos:

(...)

...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.

(...)

Com as devidas vênias, penso que não existe base legal para a aplicação desse entendimento no âmbito do presente processo administrativo fiscal. Vejamos o que dispõe a legislação tributária a respeito da restituição de indébitos tributários:

Código Tributário Nacional

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (destaquei)

(...)

Lei nº 9430/96

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (destaquei)

(...)

Da leitura desses dispositivos legais resta inequívoca a conclusão de que para autorizar uma restituição ou compensação, o contribuinte deve possuir créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional e deve seguir as determinações exaradas pela Secretaria da Receita Federal a qual detém a competência original para regulamentar e autorizar os referidos créditos.

O acórdão recorrido, ao examinar a matéria, utilizou-se de um raciocínio lógico de que, se na saída dos produtos para o mercado interno houve a incidência desses tributos - IPI, PIS e Cofins - o consectário lógico natural é que os valores pagos na importação deveriam ser creditados ao contribuinte. Porém este raciocínio, em princípio, está no mundo da teoria e não é possível confirmá-lo somente pela análise do presente processo, cujo objeto é a validade ou não de um lançamento fiscal consubstanciado por meio de autos de infração.

Não está demonstrada a certeza e nem a liquidez do crédito reclamado pelo contribuinte. Para se chegar a essa certeza e à liquidez é necessário verificar a posterior saída das mercadorias para o mercado interno. Se foram submetidas à tributação, se a apuração foi correta a ponto de efetivamente gerar um indébito tributário. Não se está aqui afirmando que isto não tenha ocorrido de forma regular, mas que no âmbito do presente processo tais fatos não estão confirmados.

Além do mais, é notório que o CARF não é competente para inaugurar a apreciação de pedidos de restituição/compensação, cuja competência pertence à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional negando o direito, nesse processo administrativo, à restituição/compensação pleiteada pelo contribuinte.

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado.