

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

Processo nº 10611.003414/2006-50
Recurso nº 341.902 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.289 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2009
Matéria DRAWBACK - Suspensão
Recorrente SMS DEMAG LTDA.
Recorrida DRJ-Fortaleza/CE

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 22/09/2000 a 08/10/2002

Regime aduaneiro especial *drawback*. Aferição da regularidade do ato administrativo de concessão do regime. Ilegitimidade ativa da Secretaria da Receita Federal.

Compete à Secretaria da Receita Federal fiscalizar os tributos federais, inclusive aqueles inerentes às operações de comércio exterior beneficiadas com a concessão do regime aduaneiro especial *drawback*. Todavia, pertence a outro órgão da administração pública federal tanto a concessão do benefício como eventual aferição da regularidade do ato concessório.

Normas gerais de direito tributário. Decadência. *Dies a quo*. Regime aduaneiro especial *drawback* suspensão.

Decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional. Na importação com suspensão do crédito tributário, não há se falar em pagamento antecipado de tributos nem na aplicação do disposto no citado artigo 150, §4º. Segundo a regra geral do artigo 173, inciso I, o prazo decadencial tem início no “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Forte no princípio constitucional da eficiência administrativa e dada a impossibilidade de ser aferido o adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial antes de esgotado o prazo concedido no ato administrativo de outorga do benefício, o primeiro dia do exercício seguinte à validade do ato concessório do *drawback* é o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Drawback suspensão. Fornecimento no mercado interno. Adimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial. Simulação.

Não há se falar em adimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial *drawback*, na modalidade suspensão, fornecimento no mercado

11/08/11

interno, quando simuladas operações de importação e de subsequente fornecimento no mercado interno.

Normas gerais de direito tributário. Solidariedade. Sujeição passiva solidária por interesse comum.

Nas infrações à legislação tributária decorrentes de operações por conta de terceiros, o lançamento *ex officio* pode ser levado a efeito tanto na pessoa jurídica que se apresenta como importadora quanto na 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.

Restituição de indébito. Compensação administrativa. Homologação do procedimento. Competência.

Carece de previsão legal submeter compensação de créditos tributários aos órgãos judicantes administrativos sem o prévio exame dessa pretensão pela unidade da Receita Federal do Brasil dotada da competência para executar as atividades relacionadas à restituição e à compensação de tributos federais.

Imposto de importação. Multa qualificada.

Legítima é a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento quando presente o evidente intuito de fraude *lato sensu* por ação ou omissão dolosa, pressuposto qualificador da pena materializado em ao menos uma de suas espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* ou conluio.

Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação. Multa qualificada.

Legítima é a aplicação da multa de cento e cinquenta por cento quando presente o evidente intuito de fraude *lato sensu* por ação ou omissão dolosa, pressuposto qualificador da pena, materializado em mais de uma de suas espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* ou conluio.

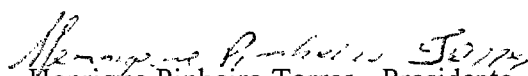
Processo administrativo. Instrução.

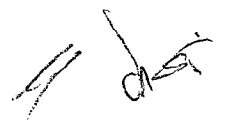
Se o administrado declara que documentos exigidos pela fiscalização aduaneira estão disponíveis noutro órgão da administração pública, a obtenção desses documentos deve ser provida de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher as preliminares de: 1a) incompetência da Receita Federal para analisar requisitos inerentes ao ato concessório do regime aduaneiro especial; 1b) inadmissibilidade da revogação do ato concessório pela Receita Federal por meio da modificação retroativa de critério jurídico outrora adotada pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex); e 2) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar não caracterizado o embaraço à fiscalização e excluir da exigência da majoração da multa de ofício em 50%.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente




Tarásio Campelo Borges - Relator

EDITADO EM: 06/04/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tarásio Campelo Borges, Corinθο Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo, Vanessa Albuquerque Valente e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Fortaleza (CE) que julgou procedentes os lançamentos do Imposto de Importação¹ e do Imposto sobre Produtos Industrializados na importação², ambos acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa Selic e de multa proporcional (225%, passível de redução) [3] [4]. A ciência dos lançamentos a procurador da sociedade empresária se deu no dia 4 de dezembro de 2006.

Segundo a denúncia fiscal⁵, a fiscalização aduaneira constatou o inadimplemento de condições específicas para a fruição dos benefícios do *drawback*, na modalidade suspensão, para fornecimento no mercado interno⁶, outorgados à

¹ Auto de infração do Imposto de Importação acostado às folhas 1 a 265. Fatos geradores ocorridos no período de 22 de setembro de 2000 a 17 de dezembro de 2002. Enquadramento legal da exigência do tributo: artigo 5º da Lei 8.032, de 1990, com a redação dada pela Lei 10.184, de 2001; artigo 78, inciso II, do Decreto-lei 37, de 1966; artigo 314 do Regulamento Aduaneiro à época vigente (Decreto 91.030, de 1985); Anexo VII da Consolidação das Normas do Regime de *Drawback* (CND), anexa ao Comunicado Decex 21, de 1997 (folha 50 do volume 1).

² Auto de infração do Imposto sobre Produtos Industrializados acostado às folhas 266 a 531. Fatos geradores ocorridos no período de 25 de setembro de 2000 a 20 de dezembro de 2002. Enquadramento legal da exigência do tributo: artigo 5º da Lei 8.032, de 1990, com a redação dada pela Lei 10.184, de 2001; artigo 78, inciso II, do Decreto-lei 37, de 1966; Anexo VII da CND; artigos 32, 110, 118 e 183 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto 2.637, de 1998 (folha 316 do volume 1).

³ Enquadramento legal da multa de ofício do imposto de importação: Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigo 44, inciso II e § 2º.

⁴ Enquadramento legal da multa de ofício do imposto sobre produtos industrializados: Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, artigo 80, inciso II, c/ redação dada pela Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigo 45 c/c artigo 46; Lei 9.430, de 1996, artigo 44, inciso II e § 2º.

⁵ Descrição dos fatos e enquadramento legal das infrações (folhas 3 a 50 e 269 a 316) e relatório de auditoria fiscal (folhas 536 a 589, volume 2).

⁶ Lei 8.032, de 12 de abril de 1990, artigo 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. (Redação dada pela Lei 10.184, de 2001)

MANNESMANN DEMAG LTDA.⁷ no Ato Concessório 1616.00/000063-9, expedido no dia 17 de maio de 2000 pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), por intermédio de agência habilitada do Banco do Brasil S.A. na praça de Belo Horizonte (MG).

Na concessão do *drawback*, a ora recorrente foi autorizada a importar “partes e peças para laminador de tiras a quente, incluindo sobressalentes de operação” e assumiu o compromisso de entregar, no mercado interno, à COMPANHIA SIDERÚRGICA DE TUBARÃO (CST) “um laminador de tiras a quente, completo, incluindo sobressalentes de operação” com prazo de validade da entrega inicialmente fixado para 17 de novembro de 2000, alterado por dois aditivos e finalmente fixado no dia 28 de fevereiro de 2003 [⁸].

A exação está motivada em cinco vertentes:

(1) simulação⁹ da real operação

Apenas as empresas que importam insumos para fornecimento no mercado interno, decorrente de licitação internacional, podem ser beneficiadas com o regime de *drawback*. A empresa fiscalizada não participou da “licitação” promovida pela CST, não recebeu “carta-convite”, não apresentou propostas de fornecimento, não efetuou os pagamentos aos fornecedores estrangeiros, [sic] e não recebeu pelos equipamentos importados fornecidos no mercado interno;

.....

A empresa MANNESMANN DEMAG LTDA. (atual SMS DEMAG 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 [sic] real adquirente (a contratante CST). A sua efetiva participação pode ter ocorrido em fases intermediárias do projeto (como, por exemplo, na fase de montagem dos equipamentos, engenharia e serviços), mas não como fornecedora do produto final à CST.

[...] reproduzimos o trecho abaixo, extraído da Proposta nº. 306078 – Rev. 2, apresentada à CST pela empresa alemã MANNESMANN DEMAG AG:

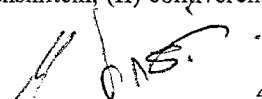
DRAWBACK MECHANISM

Adoption of this mechanism by CST will represent a significant project costs reduction, once CST will be disobliged to pay II and IPI on all the portions to be imported for this project.

⁷ MANNESMANN DEMAG LTDA. é a antiga denominação social da ora denominada SMS DEMAG LTDA., conforme relatório de auditoria fiscal, folha 559 (volume 2).

⁸ Relatório de auditoria fiscal, folha 567 (volume 2). Ato concessório e respectivos aditivos acostados às folhas 983 e seguintes. Aditivo 1616.00/000205-4, de 30 de junho de 2000, alterou razão social (para SMS DEMAG LTDA.) e prazo de validade (para 31 de agosto de 2002). Aditivo 1616.02/000280-7, de 13 de dezembro de 2002, alterou prazo de validade (para 28 de fevereiro de 2003).

⁹ Código Civil, artigo 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 às quais realmente se conferem, ou transmitem; (II) contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; [...].



The use of the *Drawback* [sic] mechanism however requires re invoicing by MDL which causes application of taxes below:

2,85 % – being PIS/COFINS – 2,65 % and CPMF – 0,20%.

MECANISMO DE *DRAWBACK*

A adoção deste mecanismo pela CST irá representar uma significativa redução de custos do projeto, pois a CST não será obrigada a pagar o II e o IPI sobre todas as porções a serem importadas para este projeto.

O recurso ao mecanismo de *Drawback* [sic], no entanto, exige a reemissão de fatura pela MDL (Mannesmann Demag Ltda.), o que acarreta a incidência dos impostos abaixo:

2,85 % – sendo PIS/COFINS – 2,65 % e CPMF – 0,20%. [¹⁰]

(2) não atendimento aos requisitos da licitação internacional

[...] para pleitear o benefício fiscal previsto no artigo 5º da Lei nº. 8.032/90, o fornecimento de máquinas e equipamentos obrigatoriamente deverá ser decorrente de “Licitação Internacional”. A empresa que pleiteia o benefício fiscal deverá ter participado e vencido um procedimento licitatório internacional, e o fornecimento deverá ser decorrente desse procedimento.

A empresa MANNESMANN DEMAG LTDA. (atual SMS DEMAG LTDA.) não participou do procedimento “licitação internacional” organizado pela empresa CST. Ela não foi pré-selecionada, ela não recebeu Carta-convite, [sic] e ela não apresentou proposta de fornecimento.

O Anexo VII da CONSOLIDAÇÃO DAS NORMAS DE *DRAWBACK*, que acompanha o Comunicado Decex nº. 21/97, relaciona como elementos indispensáveis para a concessão do benefício, a cópia do edital da concorrência internacional; e a cópia da proposta do fornecimento.

O procedimento licitatório utilizado pela empresa CST foi “Carta-Convite”, [sic] e não “Concorrência”, conforme previsto na legislação.

Também ficou constatada a inexistência do EDITAL DE CONCORRÊNCIA INTERNACIONAL, e não foi atendido o requisito da PUBLICIDADE no certame. [¹¹]

(3) inadimplemento dos compromissos assumidos no ato concessório do regime aduaneiro especial

De acordo com o Ato Concessório nº. 1616.00/000063-9 e aditivos válidos apresentados, a empresa se comprometeu a fornecer no mercado interno o montante de US\$ 226.584.755,42, até 28/02/2003.

¹⁰ Relatório de auditoria fiscal, folhas 577, 578 e 579 (volume 2).

¹¹ Relatório de auditoria fiscal, folha 580 (volume 2).

O Relatório Unificado de *Drawback* – Exportação, apresentado pela empresa fiscalizada, totalizava o valor de fornecimento em US\$ 175.094.379,91 (cento e setenta e cinco milhões [sic] noventa e quatro mil [sic] trezentos e setenta e nove dólares norte-americanos e noventa e um centavos).

Considerando os valores acima expostos, constatamos que a empresa inadimpliu dos compromissos assumidos no Ato Concessório, relativos ao montante de fornecimento no mercado interno pactuado.

Também constatamos que o percentual realizado entre o total de importações e o total do fornecimento foi de 49,08%, acima do percentual aprovado de 37,87% quando da emissão do Ato Concessório, [sic] e acima do percentual previsto na legislação de regência, que era fixado em 40%. ^[12]

(4) não atendimento aos requisitos relativos à parte cambial e aos

pagamentos

O Regulamento de Importação e Consolidação das Normas Cambiais foi instituído pela Circular nº. 2.730, de 13/12/96, em decorrência do disposto na Resolução nº. 2.342, de 13/12/96. Em seu capítulo 6, são definidos os procedimentos aplicáveis ao pagamento de importações brasileiras. Destacamos os itens 5-a e 11 do título 1 (disposições preliminares), que reproduzimos abaixo:

5. O pagamento das importações efetuadas com cobertura cambial ou para pagamento em reais é devido após:

- a) o desembaraço aduaneiro, no caso de mercadoria importada diretamente do exterior em caráter definitivo, inclusive sob o regime de *drawback* ou destinada a admissão na Zona Franca de Manaus ou em Área de Livre Comércio.

.....

11. No caso de financiamento concedido por instituição do exterior que não o exportador, o pagamento das parcelas do financiamento deve ser efetivado na moeda em que houver ocorrido o desembolso.

No título 2 [sic] denominado “Contratação de Câmbio”, são relacionadas as situações onde é permitida a contratação de câmbio por pessoa diversa do importador indicado na correspondente DI, que reproduzimos abaixo:

- a) alteração da denominação social do importador;
- b) concordata ou falência do importador, facultada a contratação do câmbio pelo garantidor, estabelecido no País, co-responsável pelo pagamento da importação;
- c) inadimplemento do importador com o banco autorizado a operar em câmbio, instituidor de carta de crédito ou garantidor do pagamento da importação;
- d) decisão judicial;
- e) fusão, cisão, sucessão ou incorporação da empresa importadora; ou

¹² Relatório de auditoria fiscal, folha 581 (volume 2).

- f) quando se tratar de consignatário de importação beneficiada pelo Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias – FUNDAP.

A empresa fiscalizada não efetuou os pagamentos aos seus fornecedores estrangeiros, referentes aos itens importados objetos do projeto em questão. Os pagamentos foram feitos pela empresa CST através de empréstimo contraído junto ao agente financeiro estrangeiro Kredistanstalt Für Wiederaufbau (KfW). Não identificamos previsão na legislação que fundamente os pagamentos em questão.

Mais uma vez destacamos que, para atender ao disposto no artigo 5º da Lei nº. 8.032/90, [sic] e às normas de *Drawback*, o pagamento do fornecimento das máquinas e equipamentos fabricados no país deverá ser feito em moeda conversível, mediante financiamento de instituição financeira internacional da qual o Brasil participe, entidade governamental estrangeira, ou pelo BNDES, com recursos captados no exterior.

Portanto, temos os seguintes requisitos a serem atendidos, referente [sic] ao pagamento a ser feito à empresa nacional, fabricante das máquinas e equipamentos, beneficiária do *Drawback*, pela promotora da LICITAÇÃO INTERNACIONAL:

- Pagamento ao fabricante decorrente do fornecimento das máquinas e equipamentos;
- Pagamento efetuado em moeda de livre conversibilidade;
- Recurso totalmente proveniente de financiamento;
- Origem do financiamento:
 - Instituição financeira internacional da qual o Brasil participe, ou
 - Entidade governamental estrangeira, ou
 - BNDES, com recursos captados no exterior.

A falta de qualquer um dos requisitos acima relacionados previsto na legislação de regência contamina a operação de *Drawback* e seus objetivos.

A doutrina de *Araújo e Sartori* (2004) assim trata sobre o aspecto cambial previsto na norma legal:

Ao longo de toda a evolução dos incentivos fiscais em que se equiparou a venda interna à exportação, sempre se estabeleceu o requisito do pagamento da operação em moeda conversível, sendo essa modalidade de benefício fiscal um forte instrumento macroeconômico. O legislador criou a ficção jurídica de exportação para os casos de fornecimento no mercado interno, vislumbrando as enormes perspectivas econômicas que se abriam para o País mediante essa técnica.

Entendemos que o fato do pagamento em divisas tem como escopo, em última instância, a manutenção de nosso balanço de pagamento [sic], e

11 05 7

este, por sua vez, em rudimentar conceito, implica pouca saída e muita entrada, isto é, mais exportações que importações.

Essa submodalidade de *drawback* é apta a abranger esses dois aspectos, uma vez que não só possibilita a entrada de divisas pelo financiamento em moedas conversíveis, como também evita que saiam para o pagamento do bem encomendado pelo vencedor da licitação internacional. Caso o empreendimento fosse desenvolvido por empresa estrangeira, além da mão-de-obra nacional que deixaria de ser empregada, o bem de capital teria que ser pago com divisas, ressaltando que invariavelmente as quantias envolvidas nessas operações são gigantescas.

No presente caso, não houve o pagamento pela CST à SMS Demag Ltda. (declarada como o fabricante das máquinas e equipamentos), relativo à parcela “importada” do fornecimento.

Apenas a parcela “nacional” do fornecimento foi passível de pagamento pela CST à SMS Demag Ltda., com recursos originados de financiamento do BNDES. Entretanto, não foi comprovado que os recursos utilizados para o pagamento foram captados pelo BNDES no exterior. Também não foi comprovado que o pagamento foi efetuado em moeda de livre conversibilidade, conforme previsto na legislação de regência.

O ingresso cambial líquido de 60% no mínimo foi comprometido, bem como seu controle, visto que não houve o inicial desembolso para o pagamento das importações (saídas de recursos) e o posterior recebimento do montante total relativo ao fornecimento, com recursos em moeda de livre conversibilidade, oriundos do exterior (ingresso de recursos). ^[13]

(5) não atendimento aos requisitos relativos à industrialização

De acordo com a legislação tributária, em especial o Regulamento do IPI, os vocábulos “fabricação” e “industrialização” equivalem-se e são utilizados indistintamente [...].

.....

Cumprе observar que o Decex, através do Anexo I do Comunicado 21/97 [sic] remeteu o que se entende por industrialização, [sic] à legislação em vigor qual seja, a [sic] legislação do IPI, regulamentada por um decreto presidencial (RIPI).

Anexo I

OPERAÇÕES DE INDUSTRIALIZAÇÃO

Entende-se como industrialização, nos termos da legislação em vigor, qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como [os grifos são do relatório de auditoria]:

- a) Transformação: [...];
- b) Beneficiamento: [...];

¹³ Relatório de auditoria fiscal, folhas 581, 582 e 583 (volume 2).

- c) Montagem: a que consista na reunião de produtos, peças ou parte e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal;
- d) Renovação ou Recondicionamento: [...]
- e) Acondicionamento ou Recondicionamento [sic]: [...]

.....

[...] ao interpretar-se de forma açodada o aludido comunicado, poderíamos supor que toda obra de construção haveria de enquadrar-se no conceito de industrialização para fins de *drawback*: a construção de prédios em alvenaria ou ferro, a construção de pontes, de barragens, de estradas, de oleodutos, de subestações e sistemas de transmissão de energia.

Tal entendimento não se harmoniza com a legislação em vigor e, portanto, não encontra amparo no Comunicado Decex 21/97, que remeteu o conceito de industrialização à legislação em vigor, citando de forma exemplificativa as cinco grandes classes em que se subdivide aquela.

De fato, o Regulamento do IPI aplicável à época (Decreto 2.637, de 25/06/98) expressamente dispõe, em seu artigo 5º (mantido *ipsis litteris* no RIPI/2002), *verbis*:

Art. 5º Não se considera industrialização:

.....

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

- a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);
- b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes;

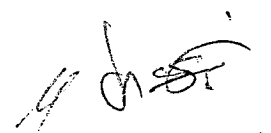
c) **fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;**

.....

Parágrafo único. O disposto no inciso VIII não exclui a incidência do imposto sobre os produtos, partes ou peças utilizados nas operações nele referidas.

.....

O projeto de fornecimento em questão previa a **construção por empreitada total da Siderúrgica de Laminação de Tiras a Quente da CST**. Todo o equipamento importado foi fabricado no exterior [...], remetido desmontado, para posterior montagem e instalação.



A participação da empresa SMS Demag Ltda. no projeto, [...], se efetivamente existiu, resumiu-se a [sic] parte de serviços e a [sic] instalação do complexo industrial, que não se inclui no conceito de industrialização e fabricação. [14]

No lançamento do crédito tributário, os auditores-fiscais consideraram caracterizada a fraude, nos termos do disposto no artigo 72 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964 [15]. A multa qualificada pela fraude (150%) foi ainda majorada de 50% porque também denunciada a falta de atendimento de intimação pelo sujeito passivo da obrigação tributária [16] [17]. Nesse particular, consta do relatório de auditoria fiscal, folha 588:

Como elemento de prova incontestável tem-se a adulteração da “Carta convite nº. 9770205, IDE-144/97, de 15/05/1997” apresentada a [sic] presente fiscalização, que originalmente era endereçada à empresa MANNESMANN DEMAG AG HÜTTENTECHNIK [ver correspondência à folha 627], teve seu destinatário alterado para MANNESMANN DEMAG, de forma a induzir o agente público a interpretar como sendo destinada à empresa fiscalizada (à época denominada de MANNESMANN DEMAG LTDA.) [ver correspondência à folha 633], que pleiteava o Ato Concessório de *Drawback* e posteriormente comprovar seu adimplemento. A fraude foi acompanhada de falsa declaração apresentada à Secretaria da Receita Federal, no protocolo de entrega do dia 11/09/2006, item 2, quando ela relaciona como documento apresentado, [sic] a “Carta-convite da CST enviada à SMS” [ver folha 604].

Acrescente-se ainda o fato de que o contribuinte fiscalizado, devidamente intimado, não apresentou os seguintes elementos, apesar de todo o

¹⁴ Relatório de auditoria fiscal, folhas 584, 585 e 586 (volume 2).

¹⁵ Lei 4.502, de 1964, artigo 72: Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

¹⁶ Lei 9.430, de 1996, artigo 44 [Vide Lei 10.892, de 2004] [Vide Medida Provisória 303, de 2006] [Vide Medida Provisória 351, de 2007]: Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (I) de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (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. [...] (§ 2º) [redação dada pela Lei 9.532, de 1997, antes da modificação introduzida pela Lei 11.488, de 2007]: As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (a) prestar esclarecimentos; (b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

¹⁷ Lei 9.430, de 1996, artigo 44 [redação dada pela Lei 11.488, de 2007]: Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (I) de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...] (§ 1º) O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (§ 2º) Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (I) prestar esclarecimentos; (II) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (III) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

prazo concedido para atendimento: Proposta [sic] apresentada pela Mannesmann Demag à CST, em 15/09/1997; Proposta [sic] apresentada pela SMS SCHLOEMANN à CST, em 15/09/1997; Proposta [sic] de fornecimento n.º 306078, Rev. 1, apresentada em Março/1998 [sic]; Anexo 3 da proposta de fornecimento n.º 306078, Rev. 2, apresentada em 26/06/1998; Decisão da Concorrência Internacional pela CST, datada de 18/12/1998; Proposta Comercial Revisada, datada de 01/07/1999; Contratos de fornecimento firmados com as “Subcontratadas” SMS, KM, TSB, Anexos e Aditivos.

Destacamos que o item solicitado denominado “PROPOSTA DE FORNECIMENTO” que teria sido apresentado à CST em 15/07/1997, era elemento indispensável para a concessão do benefício conforme previsto no item 2b do Anexo VII da CND, [sic] e é elemento indispensável para a comprovação do procedimento licitatório previsto na Lei n.º 8.032/90.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 3.134 a 3.211 (volume 13), assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

Primeiramente, a autuada traz explicações relativas ao processo de aquisição de equipamento denominado *laminador de tiras a quente* por parte da Companhia Siderúrgica de Tubarão – CST, que, para tanto, teria emitido cartas convite para as principais empresas no âmbito nacional e internacional detentoras de tecnologia para fabricação de equipamentos para a indústria siderúrgica de aços planos, dentre as quais a *Mannesmann Demag Ltda.* ^[18]. No decorrer do processo, e por iniciativa da contratante – CST –, teria havido associação entre algumas empresas interessadas no projeto, que teve como primeiro colocado o grupo formado pelas pessoas jurídicas *Mitsubishi Corporation*, *Ishikawajima-Harima Heavy Industry* e a empresa brasileira *CBC – Companhia Brasileira de Caldeiras*, e, em segundo lugar, o grupo constituído por *SMS Schloemann-Siemag*, *Kvaerner Metals*, com a participação da firma brasileira *Bardella S.A. Indústrias Mecânicas*.

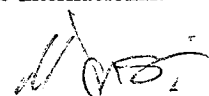
No entanto, dado o fracasso das negociações finais com o grupo qualificado para a negociação primária, afirma a reclamante que fora formalizado o convite ao grupo classificado em segundo lugar (*SMS Schloemann-Siemag*, *Kvaerner Metals* e *Bardella S.A. Indústrias Mecânicas*).

[...] Este grupo, contudo, sofreu ligeira alteração, haja vista a iminente compra da divisão de metalurgia da empresa Mannesmann Demag AG pela SMS Schloemann-Siemag AG (DOC 9). Esta divisão de metalurgia consistia na empresa Mannesmann Demag A.G. Hüttentechnik, controladora da MDL (Defendente).

A iminente fusão fez com que a MDL fosse incorporada ao grupo SMS Schloemann-Siemag/Kvaerner Metals, principalmente pela possibilidade de utilização da fábrica da empresa situada no Brasil.

Com a incorporação da divisão de metalurgia da Mannesmann Demag pela SMS Schloemann-Siemag, a nova empresa passou a se denominar SMS Demag AG, na Alemanha, e SMS Demag Ltda., no Brasil.

¹⁸ Consoante o relatório de auditoria fiscal, folha 559 (volume 2), nem a Mannesmann Demag Ltda. nem qualquer outra sociedade empresária nacional foi convidada a participar da licitação internacional.



Após inúmeras discussões, a CST, em 20.07.1999, enviou uma Carta de Intenções ao novo grupo, estabelecendo a data de 30.08.1999 para a assinatura do contrato de fornecimento.

Tendo em vista o escopo do projeto, as empresas envolvidas entenderam conveniente a atuação da MDL como “líder” do grupo, haja vista a necessidade de fabricação dos equipamentos no Brasil. Nessa esteira, em setembro de 1999 foi assinado o Contrato Nr. 9770205-1, firmado entre a Companhia Siderúrgica de Tubarão (CST) e a empresa Mannesmann Demag Ltda - MDL, para o fornecimento do Laminador de Tiras à Quente (Documento já anexado pela fiscalização).

Paralelamente à assinatura do contrato, visando a obtenção de estímulo fiscal autorizado [pela] Lei nº 8.032/90, a Defendente deu entrada junto à SECEX a pedido de ato concessório de “drawback” para fornecimento interno. Naquele momento, todos os documentos exigidos à concessão do benefício foram devidamente apresentados, dentre eles as propostas de fornecimento, contrato de fornecimento e relação de importação/produtos nacionais. Todo o processo foi minuciosamente analisado pela SECEX, tendo sido aprovado pela autoridade competente, sob nº 1616.00/000063-9, de 17.05.2000.

Ante a regularidade formal/material do procedimento e, principalmente, tendo o aval da SECEX, a Defendente passou a importar insumos destinados à composição dos equipamentos fabricados no Brasil, respeitando os limites (infralegais, diga-se de passagem).

Conforme resta evidenciado da documentação anexa, a fabricação dos equipamentos se deu em território brasileiro, sendo que todos os insumos importados foram utilizados na fabricação ou montados (modalidade de industrialização) aos equipamentos/componentes nacionais, perdendo sua característica individual e passando a ser identificados como um novo produto, resultante da operação final.

Dessa forma, o consórcio escolhido pela licitante conseguiu fornecer o produto final exigido pela CST, o qual, atualmente, encontra-se plenamente operacional.

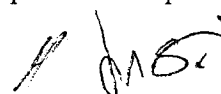
.....

Feito este breve resumo [...] e depois de ressaltar haver sido imposta contra a empresa a multa de 150% pela alegada prática fraudulenta, majorada para 225% em função da não apresentação dos documentos solicitados, começa a apresentar os argumentos que demonstrariam carência de base jurídica para a manutenção do crédito tributário constituído contra a empresa.

Argumentos de ordem preliminar

Preliminarmente, aduz a nulidade do lançamento sob o fundamento de que teria havido ausência de motivação que justificasse sua formalização. Nesse sentido, traz respeitável embasamento doutrinário acerca da importância da motivação diante da “*teoria dos motivos determinantes*”, e do vício do ato quando o motivo fático não coincidir com a motivação legal (abstrata). Esse vício teria ocorrido no lançamento perpetrado pelo fisco, pelas seguintes razões:

Pois bem, analisando os fatos relatados, percebe-se que estes não se subsumem às hipóteses legalmente previstas. A capitulação legal realizada no Auto de Infração é claramente inespecífica e inaplicável ao

 12

caso, revelando a imperfeição e deficiência do auto, motivo mais que suficiente à sua anulação.

A fiscalização indica como violados o art. 5º da Lei 8.032/90, o artigo 78, II, do Decreto-lei nº 37/66, o artigo 314 do Decreto 91.030/85, o anexo VII do Comunicado DECEX nº 21/97, os arts. 32, 110, 118 e 183 do Decreto 2.637/98 e por fim, os arts 45 e 46 da Lei nº 9.430/96.

Apesar de extensa, a capitulação legal utilizada no Auto de Infração não aponta qualquer ilegalidade praticada pela Impugnante. Todas as supostas infrações mencionadas no Relatório Fiscal foram obtidas de interpretações equivocadas, ficções e presunções inaceitáveis em um Estado Democrático de Direito.

Logo, o Auto de Infração demonstra-se nulo por erro na capitulação legal, eis que da análise do caso não se faz possível verificar violação alguma aos artigos utilizados como base legal do lançamento.

A manutenção de vício deste jaez promoveria cerceamento ao direito de defesa da Defendente, uma vez que não se faz possível a produção de impugnação arrimada sobre capitulação legal deficiente.

A exigência da correta e completa descrição dos fatos, bem como da perfeita tipificação legal, se faz necessária em face dos "*Princípios da Segurança Jurídica, Contraditório e da Ampla Defesa*", (art. 5º, incisos II e LV, da CF), sem os quais maculado estará o ato praticado.

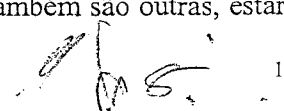
A observância da exigência supra permite ao Autuado averiguar se os acontecimentos subsumem-se à hipótese legalmente prevista, constituindo, portanto, questão relevante para a defesa em processos administrativos.

Nesse passo, também não se coaduna com os princípios acima a possibilidade da Administração inovar, no curso do processo, a motivação do lançamento, pretendendo a sua manutenção.

Tal situação (inovação) constituiria inadmissível cerceamento de defesa e insegurança jurídica, uma vez que, ao cidadão, subtrair-se-ia a possibilidade de contestar o juízo administrativo atinente à incidência da norma legal sobre os fatos (ou, reversamente, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência normativa), limitando-se o âmbito de sua defesa possível à matéria puramente fática.

Caso se permita a inovação e se afaste a absoluta vinculação da Administração à motivação do ato administrativo, vinculação que deflui da Constituição Federal (art. 37), desnecessária é qualquer motivação, "*in casu*", no Auto de Infração, tendo em vista que sua única utilidade é servir de padrão para a verificação da legalidade do ato (quer administrativamente, quer em Juízo).

Justamente por isto, a solução ora espancada (inovação) constituiria, igualmente, violação aos "*Princípios da Segurança Jurídica, Contraditório e Ampla Defesa*". Dessa forma, a partir do momento em que a Administração pudesse alegar, "*a posteriori*", que, na verdade, os fatos eram outros e que as normas aplicáveis também são outras, estar-



se-ia forçando o autuado a impugnar o ato com base em hipóteses e suposições, nunca com a certeza de que a norma que a Administração pretendeu aplicar era, efetivamente, aquela por ela declarada.

Diante do exposto, não pairam dúvidas acerca da nulidade do Auto de Infração, porquanto, em face da não observância às formalidades a que sujeitam os atos administrativos, não há possibilidade de verificar a conexão (subsunção) entre os motivos de fato com os legais apresentados, o que desatende aos princípios elencados.

Na sequência, argumenta a autuada no sentido de que a Secretaria da Receita Federal seria incompetente no que tange à análise da validade do ato concessório deferido pelo DECEX/SECEX. Nesse sentido, aduz que muito embora a citada Secretaria tenha competência para fiscalizar os tributos incidentes na importação, a mesma não alcançaria a análise documental de atos concedidos pelo Ministério de Desenvolvimento da Indústria e Comércio Exterior – MDIC, cuja competência seria do próprio MDIC.

Defende a reclamante que, de acordo com os artigos 338 ^[19] e 345 ^[20] do Decreto nº 4.543/2002, a SECEX teria competência exclusiva para a concessão e fiscalização do *drawback* nas modalidades suspensão e isenção. Ademais, com fundamento no artigo 339 do mesmo Decreto, a SECEX também estaria encarregada de examinar a legitimidade da concessão do incentivo em questão em três oportunidades: na consulta prévia, na expedição do ato concessório e na sua baixa. Diante disso, não restaria dúvida de que a documentação apresentada no momento do pedido do ato concessório não poderia ser requisitada ou conferida pela SRF, “[...] vez que já devidamente checada e aprovada pelo único órgão competente a fazê-lo, a SECEX”.

A reprodução, pelo autuante, da Portaria MF nº 594/92, revelaria sua consciência da “*invasão de competência*” promovida pela SRF. Dita Portaria, “[...] além de não possuir força legal, foi emitida, ressalte-se, pela própria Secretaria da Receita Federal – SRF, em total afronta à competência exclusiva do (sic) SECEX relativamente à concessão de “drawback” modalidade “suspensão” e verificação de documentos inerentes ao pedido”.

Destaca ainda que o artigo 163 da Portaria nº 14/04 da SECEX seria cristalino quanto ao órgão responsável pela fiscalização sobre o adimplemento do Ato Concessório, que seria a própria SECEX. Depois de reproduzir o dispositivo em questão, ressalta o seguinte:

¹⁹ Regulamento Aduaneiro de 2002, artigo 338: A concessão do regime [*drawback*], na modalidade de suspensão, é de competência da Secretaria de Comércio Exterior, devendo ser efetivada, em cada caso, por meio do Siscomex. (§ 1º) A concessão do regime será feita com base nos registros e nas informações prestadas, no Siscomex, pelo interessado, conforme estabelecido pela Secretaria de Comércio Exterior. (§ 2º) O registro informatizado da concessão do regime equivale, para todos os efeitos legais, ao ato concessório de **drawback**. (§ 3º) Para o desembaraço aduaneiro da mercadoria a ser admitida no regime, será exigido termo de responsabilidade na forma disciplinada em ato normativo da Secretaria da Receita Federal. (§ 4º) Quando constar do ato concessório do regime a exigência de prestação de garantia, esta só alcançará o valor dos tributos suspensos e será reduzida à medida que forem comprovadas as exportações.

²⁰ Regulamento Aduaneiro de 2002, artigo 345: A concessão do regime [*drawback*], na modalidade de isenção, é de competência da Secretaria de Comércio Exterior, devendo o interessado comprovar a exportação de produto em cujo beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento tenham sido utilizadas mercadorias importadas equivalentes, em qualidade e quantidade, àquelas para as quais esteja sendo pleiteada a isenção.

Como se vê, compete à SECEX a apreciação do pedido de "drawback" bem como a comunicação à SRF sobre eventual inadimplemento do regime. Dessa forma, fica a SRF expressamente vedada a autuar o contribuinte sem que SECEX tenha emitido ato excluindo-o do regime de "drawback" ou anulando o ato concedido, situações - frise-se - não evidenciadas neste feito.

Deve-se deixar claro que não fica excluída a competência da SRF para fiscalizar o CUMPRIMENTO de requisitos que não poderiam ter sido analisados/verificados pela SECEX. Em se tratando, portanto, de "drawback" suspensão para fornecimento no mercado interno, a única situação cuja verificação não pôde ser realizada pela SECEX se refere à constatação de efetiva industrialização ou fabricação de equipamentos, no Brasil, por parte da empresa beneficiária do regime, constatação que fica a cargo da Secretaria da Receita Federal.

É dizer: a SRF não possui competência para "re-fiscalizar" a validade do ato concessório deferido pela SECEX, mas pode e deve fiscalizar o cumprimento da industrialização.

Assim, ressaltamos evidente a impossibilidade e ilegalidade da manifestação da SRF sobre os já fiscalizados e aprovados documentos necessários à concessão do "drawback", pois, como dito, a concessão do benefício é de competência exclusiva da SECEX, tendo este órgão sido responsável pela análise, aprovação e baixa do Ato (DOC 10). De se frisar que a baixa do Ato Concessório de Drawback foi aprovada por um Comitê da SECEX composto por 4 membros de diferentes setores (DOC 10).

Destaca que o Conselho de Contribuintes teria acolhido a tese defendida pela suplicante, reproduzindo, em sua impugnação, ementas de dois acórdãos da cita instância recursal, onde fora acolhido o entendimento de que a SRF não teria competência para desconsiderar prorrogação de prazo de ato concessório de *drawback* deferido pela SECEX, mesmo que tal prorrogação tenha se dado de forma irregular.

Ainda em defesa da nulidade do lançamento, alega que a SRF teria desconsiderado regime legalmente concedido à defendente (ato jurídico perfeito) e, ainda, "[...] *processo definitivamente julgado e considerado perfeito pela SECEX (coisa julgada CR. Art. 5º, XXXVI) em função de alteração na interpretação dos critérios jurídicos vigentes à época da concessão do benefício*". Ressalta que, sancionar a atitude da SRF representaria "[...] *dar guarida à violação aos 'Princípios da Moralidade', 'Legalidade', 'Proteção ao Ato Jurídico Perfeito' e 'Proteção à Coisa Julgada', o que é misológico*".

Em novo tópico de sua defesa, a autuada aduz violação ao artigo 146 do Código Tributário Nacional – CTN, o qual veda à Administração Pública a alteração do critério jurídico adotado na interpretação da lei. Tal vedação alcançaria também os erros de interpretação perpetrados pela Administração. Reforça sua tese trazendo respeitável doutrina.

Assim, não poderia a Administração Pública, agora, querer rever os critérios jurídicos adotados quando da concessão do incentivo fiscal pela SECEX, entendendo que teria havido ilegalidade na expedição do ato concessório, baseada na "[...] *alteração do entendimento do conceito da expressão "licitação internacional" utilizada pelo artigo 5º da Lei nº 8.032/90, situação comprovada*



pelas diversas tentativas pela fiscalização visando aplicar exigências adstritas às empresas públicas sujeitas à Lei 8.666/93”.

Atinente à impossibilidade de mudança do critério jurídico para fins de constituição do crédito tributário, a peticionária reproduz, às fls. 3146/3147, julgados do Conselho de Contribuintes, do Supremo Tribunal Federal, e do TRF da 4ª Região. Ressalta ainda que a modificação do critério jurídico representaria, para a Administração, a arguição de nulidade de ato administrativo em causa própria, em afronta aos princípios da lealdade e da moralidade. Reforça sua tese com jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais e do STF (conforme fls. 3147).

O último tópico dedicado a questões de ordem preliminar [sic], suscitadas pelo sujeito passivo, diz respeito à alegação de **decadência** do direito de o fisco formalizar o crédito tributário (ver fls. 3148/3162). Nesse diapasão, a reclamante defende a ocorrência de decadência pelas razões relatadas adiante.

Primeiramente, faz considerações acerca da necessidade de constituição do crédito tributário relativo ao II e ao IPI com observação do princípio da legalidade insculpido no art. 37 da Constituição Federal. Defende que a obrigatoriedade do lançamento é corolário do princípio da legalidade que, por sua vez, é corolário do princípio constitucional da segurança jurídica consagrado no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal. Finaliza sua introdução ao tema destacando o art. 142 do CTN, relativo à constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Dando seguimento à preliminar [sic] de decadência, e depois de destacar que o II e o IPI vinculado à importação se enquadram na modalidade de lançamento por homologação, defende que a contagem do prazo decadencial inerente aos tributos em tela se daria segundo a regra contida no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, ou seja, de 5 anos contados a partir do fato gerador. Tal regra não teria sido observada pelas autoridades autuantes, por entenderem que a mesma não se aplicaria aos casos em que não houve recolhimento do tributo. A interpretação adotada pelas autoridades fiscais seria inaceitável, pelas seguintes razões:

a) primeiramente, porque “[...] *não é a realização do pagamento, chamado de ‘antecipado’, que determina a natureza do sistema decadencial aplicável a determinado tributo. É a própria norma tributária que tem este condão, qual seja, de estabelecer o momento a partir do qual o tributo não poderá mais ser lançado*”;

b) a própria autoridade responsável e a legislação pertinente ao Imposto sobre as Importações – II o definiriam como sendo tributo sujeito a lançamento por homologação; ademais, aduz que “[...] *a natureza de tributo sujeito à homologação não pode ser alterada pela inexistência do pagamento, representando elemento absolutamente estranho aos critérios de identificação do sistema de contagem de prazo decadencial aplicável*”;

c) pelo fato de não haver considerado a modalidade de lançamento por homologação relativamente aos tributos citados, em vista de seu não pagamento, alega que a autoridade administrativa faltou com o raciocínio lógico-jurídico e incorreu em desídia, escondendo “[...] *o fato de que a ausência do recolhimento está legalmente amparada, na medida em que decorre de benefício fiscal previsto em lei e regularmente concedido pela autoridade administrativa competente, após análise dos pré-requisitos legais, os quais foram atendidos pela*

Impugnante"; assim, a autoridade aduaneira teria dispensado "[...] *tratamento de inadimplente à Impugnante, quando na verdade ela apenas cumprira o regime de benefício fiscal a que estava legal e administrativamente autorizada*";

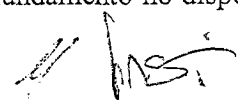
d) assevera que "[...] *a simples inexistência do pagamento não impõe a alteração do sistema de lançamento pelo qual foi concebida a espécie tributária (por homologação, no caso em tela), para fins de contagem do prazo decadencial, havendo situações concretas, como a da Impugnante, nas quais o sistema de lançamento por homologação e a consequente contagem de prazo decadencial devem ser mantidos, ainda que não haja pagamento*"; entendimento contrário representaria a admissão do benefício da própria torpeza por parte do fisco;

e) argumenta que a doutrina de Paulo de Barros Carvalho citada pela autoridade fiscal (página 6 do Relatório de Auditoria Fiscal), segundo a qual a ausência de pagamento antecipado impõe que não se fale em lançamento por homologação, encontrar-se-i-a fora de seu contexto, "[...] *pois o festejado tributarista paulista, ao proferir tal ensinamento, não estava a analisar situação como a do presente caso, em que o não pagamento está legal e administrativamente autorizado*"; contudo, ressalta que referida doutrina, mesmo em se admitindo sua aplicabilidade ao caso em espécie, não estaria consoante como melhor direito, trazendo à lide ensinamentos de Hugo de Brito Machado onde este defende que o que se homologa não é o pagamento, mas "[...] *a atividade que apurou o valor pago*"; no mesmo sentido reproduz doutrina de Souto Maior Borges, abaixo transcrita, trazendo, posteriormente, julgados de 1999, 2001 e 2002, do Conselho de Contribuintes, no sentido de considerar a contagem do prazo decadencial do *drawback* suspensão com base no art. 150, § 4º, do CTN:

Para evitar-se equívocos nessa matéria tão erizada de dificuldades, deve salientar-se que, consoante demonstrado, a homologação pelo fisco é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento. Assim sendo, nos impostos não cumulativos, tais como o I.C.M. e o I.P.I., pode perfeitamente ser homologada a atividade da qual não resulte pagamento do tributo.

f) diante desses argumentos, e levando-se em consideração que as importações foram realizadas nos anos de 2000, 2001 e 2002, teria se operado a decadência relativamente ao período do ano 2000 até 4/12/2001, fato que importaria o cancelamento do auto de infração concernente aos créditos tributários relacionados ao citado período.

Ainda no tocante à decadência, defende a autuada que, mesmo se considerada a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inciso I, do CTN, referido instituto jurídico haveria se caracterizado, uma vez que o fato gerador do Imposto sobre as Importações ocorreria no momento do registro da Declaração de Importação – DI. Não mereceria prosperar, portanto, o entendimento da autoridade administrativa segundo o qual a data da ocorrência do fato gerador seria diversa nas hipóteses de regime de suspensão de tributos, tal como ocorre com o *drawback* suspensão, justificando tal entendimento com fundamento no disposto

 17

no parágrafo único do art. 73 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002.

Quanto ao IPI vinculado à importação, em razão do fato gerador do referido imposto ser o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, nos termos do art. 46, inciso I, do CTN, e do art. 34 do Decreto nº 4.544/2002, destaca que, assim como relativamente ao II, também não caberia “[...] qualquer argumentação quanto à sua postergação por força de regime de ‘drawback suspensão’”.

Assim, mesmo considerando a hipótese quanto à aplicabilidade da regra contida no art. 173, I, do CTN, no caso concreto, tanto em relação ao II como com respeito ao IPI, teriam caducado os créditos tributários relativamente às importações ocorridas no ano 2000 (DI nºs 00/0906542-8, 00/1086357-0, 00/1123317-0, 00/1207258-8, 00/1211607-0 e 00/1214065-6), posto que o lançamento fora lavrado em 30/11/2006, com ciência dada à impugnante em 04/12/2006.

Relativamente ainda à questão da decadência, a autuada alega impropriedade da fiscalização quando defende a suspensão do prazo decadencial, posto que referido prazo não se suspenderia, conforme abalizada doutrina e jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes (vide fls. 3159/3160).

Finalmente, aduz que a contagem do prazo decadencial também não poderia se basear no termo final do ato concessório de *drawback*, conforme jurisprudência da Segunda e Terceira Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes, reproduzida às fls. 3160/3161 dos autos.

Depois de elencar resumidamente os argumentos relacionados à preliminar [sic] em comento, conclui nos seguintes termos:

Diante de tais fatos, comprovados pela legislação, doutrina e jurisprudência transcritas, se impõe a obrigatoriedade de acolhimento da preliminar [sic] de decadência, com o consequente cancelamento do auto de infração ora impugnado e dos supostos débitos tributários nele veiculados.

Questões de mérito

No mérito, alega, de início, a regularidade da licitação internacional conduzida pela Companhia Siderúrgica de Tubarão – CST. Assevera que a licitação foi realizada segundo a modalidade de “*Cartas-Convite*”, “[...] as quais foram enviadas às empresas nacionais ^[21] e internacionais cediçamente capazes de fabricar e implementar o equipamento objeto da contratação”. Referida modalidade poderia ser compreendida como espécie do gênero “*licitação internacional*”, “[...] vez que o legislador, ao utilizar o referido termo na redação do artigo 5º da Lei nº 8.032/90, claramente se refere a situações de concorrência internacional, nas quais uma ‘tomada de preços’ ou uma cotação entre as melhores e mais competitivas empresas do setor em questão seja realizável”.

Assevera que a exposição de motivos da MP nº 158/90, convertida na Lei nº 8.032/90, “[...] destaca de forma contundente o objetivo da desoneração da importação nos casos aplicáveis ao fortalecimento da indústria nacional”, reproduzindo, na sequência trecho da exposição de motivos referenciada. Faz

²¹ Consoante o relatório de auditoria fiscal, folha 559 (volume 2), nem a Mannesmann Demag Ltda. nem qualquer outra sociedade empresária nacional foi convidada a participar da licitação internacional.

exegese no sentido de que o legislador exigiria licitação internacional “[...] dentro do contexto da abertura do mercado nacional para a concorrência internacional, que seria seguida, como de fato o foi, por enorme número de privatizações”. Assim, a expressão teria sido “[...] utilizada em sentido amplo, abrangendo toda concorrência internacional praticada dentro do país, seja por empresa pública, seja por empresa privada”.

Embasada em respeitável doutrina, defende que o termo “licitação internacional” se aplica às pessoas jurídicas de direito privado, sendo legal a utilização da modalidade de “carta-convite”. Destaca, ainda, que a fiscalização, em seu relatório, não fundamentou a ilegalidade da utilização da citada modalidade de licitação exatamente porque

[...] não existe vedação legal quanto à utilização de Cartas-Convite como modalidade de comunicação sobre a licitação internacional (concorrência internacional) praticada por empresa privada não sujeita à Lei nº 8.666/93. E se não existe previsão legal que vede, não cabe ao intérprete, muito menos à fiscalização da SRF fazê-lo!

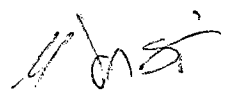
Em suma, a Carta-convite é instrumento legalmente utilizado por licitantes pessoas jurídicas de direito privado que objetivam dar ciência à [sic] outras empresas sobre licitação internacional (concorrência internacional) a se realizar, sendo descabida a argumentação esposada quanto a sua invalidade.

Afirma que “tanto a MANNESMANN DEMAG LTDA. (DOCs. 2, 3 e 4), quanto a MANNESMANN DEMAG A.G. HÜTTENTECHNIK (DOC. 5) foram convidadas a participar da licitação internacional”, sendo desarrazoada a alegação do fisco de que “[...] a carta-convite entregue pela Impugnante, além de não comprovar o convite da MDL, seria fraudulenta, eis que “constatada” discrepância no endereçamento das cartas fornecidas à fiscalização pela CST e pela Defendente”. [...]

Defende que, mesmo que a MDL não fizesse parte do grupo econômico da empresa efetivamente convidada (MDH), o incentivo do *drawback* ainda poderia ter-lhe sido concedido, posto que o item 3 do Anexo VII do Comunicado DECEX nº 21/97 seria “[...] claro quanto à possibilidade de concessão de ‘drawback’ a empresas que sequer tenham sido convidadas a participar do processo licitatório, desde que sua participação conste da proposta de fornecimento”. Assim, “[...] tendo a MDL sido expressamente apontada na proposta de fornecimento (DOC 7) como parte responsável pela execução do contrato, faria jus à concessão do benefício, mesmo ante a suposta ausência de convite”.

Reitera a inexistência de fraude e acusa a fiscalização de ter se baseado em presunções e ficções, fazendo, em resumo do que foi acima relatado, as seguintes considerações:

Tal situação frisa, mais uma vez, a desnecessidade de prática de fraude no presente feito. Ora, se a Carta-convite foi enviada à controladora integral da Impugnante, se a CST ratifica a participação da Impugnante em todo o processo, inclusive em relação à Carta-convite (DOC. 3) e, finalmente, se a legislação de “drawback” permitia a concessão do benefício mesmo ante à inexistência de convite válido, qual seria o



fundamento para a prática de fraude contra o erário?? Nenhum, por certo.

Ressalta que não seria necessário edital de concorrência internacional, uma vez que a Lei nº 8.666/93 não se aplicaria a empresas privadas como a CST, sendo a carta-convite “[...] instrumento válido à comunicação das poucas empresas capazes de desenvolver o projeto em comento, não havendo que se falar em necessidade de “Edital” em concorrências praticadas por empresas privadas, sob pena de violação ao “Princípio da Legalidade” (CR. Art. 5º, II)”.

Também rechaça o entendimento do fisco de que licitação internacional seria ilegal em função da ausência de publicidade, defendendo que o certame teria sido público, mas que seriam poucas as empresas capazes de cumprir o escopo da contratação. Depois de elencar as empresas que teriam sido convidadas a participar, assevera que o fisco teria aplicado sobre o caso regras inerentes às empresas públicas (Lei nº 8.666/93), as quais não seriam adequadas às empresas privadas. Afirma ainda que inexistiria previsão legal que obrigasse as empresas privadas a publicar a abertura de suas concorrências, mesmo que internacionais, em jornais de grande circulação. “Admitir o contrário seria sancionar a afronta ao ‘Princípio da Legalidade’ (CR. Art. 5º, II)”. Mesmo assim, ressalta que a concorrência internacional teria sido amplamente divulgada através de publicação no jornal GAZETA MERCANTIL, edição de 19/05/1997.

A reclamante rechaça a exigência de previsão de fruição do benefício fiscal na carta-convite, sob o fundamento de que não haveria previsão legal que a obrigasse a tal providência. Ressalta ainda que

[...] a Carta-Convite não poderia prever a necessidade de fruição de benefício de “drawback” eis que a maioria das empresas destinatárias do convite eram estrangeiras e não poderiam usufruir do benefício. Em suma, o mencionado requisito – se fosse válido – aniquilaria a concorrência internacional em seu nascimento, o que não era de se esperar. Demais, a eventual previsão de fruição de benefício de drawback descaracterizaria a concorrência, pois o drawback é apenas uma alternativa, existindo ainda mecanismos como ex-tarifário e até mesmo a importação de todo o equipamento fornecido no mercado interno pela DEMAG à CST.

Quanto à alegação do fisco de que “[...] a defendente não teria apresentado a proposta de fornecimento entregue à CST em 15.09.1997, elemento teoricamente indispensável ao procedimento previsto na Lei nº 8.032/90”, admite que “[...] a proposta não foi apresentada à fiscalização eis que não encontrada em tempo hábil”. Sobre a questão acrescenta o seguinte, verbis:

É bom frisar tratar-se de proposta entregue à CST, no ano de 1997 (cerca de 10 anos atrás) e que, ante a desnecessidade de sua utilização e, principalmente, tendo em vista inexistência de previsão legal que obrigue sua preservação por este período de tempo, o documento encontrava-se em local não identificado.

No entanto, após meses de incessantes buscas, a referida proposta foi encontrada junto aos arquivos de sua controladora na Alemanha e enviada ao Brasil, sendo anexada ao presente feito (DOC 7). Como se verifica da leitura do documento, a MDL formalizou sua proposta inicial em conjunto com sua controladora, MDH, o que demonstra, sobre todas as luzes, a regularidade de sua participação no processo de licitação internacional.

Lado outro, vale repisar que a documentação ora anexada, exigida pelo d. Auditor, havia sido regularmente entregue à SECEX no momento do pedido do Ato Concessório, tendo sido checada e aprovada em consulta preliminar, no momento da concessão do ato e, por fim, no momento de sua baixa.

Tal aprovação reforça ainda mais a atual irrelevância da documentação, pois, além de o procedimento junto à SECEX representar ATO JURIDICO PERFEITO, nunca se imaginou que a SRF, – dezenas de anos após o pedido/concessão do ato –, invadiria a competência exclusiva da SECEX e requeria documentação desse teor.

Ora, é de se indagar maiêuticamente: qual seria a real importância de tal documento para a empresa, após regular processo junto à SECEX, levando-se em consideração as inúmeras revisões e aditivos realizados sobre a proposta inicial e, ainda, a formalização de contrato que a sobrepe (entregue à fiscalização)??

A exigência em comento viola, além do Bom-Senso, o "Princípio da Razoabilidade" e o "Princípio Constitucional da Legalidade" (inexistência de previsão legal quanto à preservação de tais documentos por período superior a 5 anos), sendo, pois, inconstitucional.

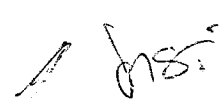
Além do mais, a fiscalização teve acesso à proposta nº 306078 – Rev. 2, que, apesar de formalmente apresentada pela controladora alemã, sempre levou em consideração a participação efetiva da sucursal brasileira, fato já conhecido pela CST.

De mais a mais, a documentação requisitada encontra-se em anexo (DOC. 7), sendo facilmente verificável a participação da MDL na concorrência internacional.

Relativamente à apontada ilegalidade do consórcio firmado para o fornecimento do equipamento à CST, alega que o grupo encabeçado pela *SMS Schloemann-Siemag AG* (que havia firmado pacto de intenções quanto à iminente fusão a ser realizada com a empresa *Mannesmann Demag A.G. Huttentechnik* (controladora da MDL) – Doc. 9), “[...] a *SMS Schloemann Siemag AG* passou a incluir a MDL no grupo anteriormente firmado com a *Kvaerner Metals*, pois a empresa brasileira poderia atuar diretamente em todo o processo de fabricação industrial dos equipamentos no Brasil”. Referido “consórcio” não padeceria de legalidade, uma vez que não haveria nenhuma exigência para que o mesmo fosse registrado na Junta Comercial e realizasse inscrição no CNPJ. Nesse sentido, aduz o seguinte:

Deve-se ter em mente que, em se tratando de "drawback" modalidade suspensão (fornecimento no mercado interno), a legislação pátria não prevê que registros de eventuais grupos de empresas na Junta Comercial sejam obrigatórios, muito menos estabelece que a não observância de tal procedimento tenha o condão de macular o Ato Concedido!

Se ilegal a inexistência de registro, o que se admite para argumentar, apenas seria aplicável uma leve penalidade administrativa, mas nunca, repise-se, NUNCA, a anulação de Ato Concessório deferido pela SECEX.

 21

Assim, inespecífica a argumentação trazida pela fiscalização sobre o registro do "consórcio", pelo que deve ser desconsiderada, sob pena de violação ao "Princípio Constitucional da Legalidade", haja vista a ausência de previsão legal que fundamente a anulação do ato concessório em função da inexistência de registro do "consórcio".

Relativamente ao argumento da autoridade lançadora de que a autuada teria extrapolado o percentual 37,87% aprovado no ato concessório de *drawback*, assim como o percentual limite previsto na legislação de regência (40%), entre o total de importações e o total de produtos fornecidos, aduz o seguinte:

De acordo com o ato concessório já anexado aos autos, o valor do produto final a ser fornecido à CST no mercado interno totalizaria US\$ 226.584.755,42 (duzentos e vinte e seis milhões, quinhentos e oitenta e quatro mil, setecentos e cinquenta e cinco dólares e quarenta e dois centavos).

Este montante representa o valor dos produtos nacionais fabricados pela empresa, – cotados em reais e alterados para dólares americanos –, somado ao valor dos produtos importados, cotados em dólares americanos (moeda utilizada na operação de importação).

Evidenciou-se, pois, a seguinte situação: cerca de US\$ 82.000.000,00 (oitenta e dois milhões de dólares) corresponderiam ao valor FOB do produto importado, sendo que os produtos fabricados no Brasil totalizavam cerca de R\$ 249.794.000,00 (duzentos e quarenta e nove milhões, setecentos e noventa e quatro mil reais), veja-se o quadro:

PRODUTOS FABRICADOS NO BRASIL	
<i>Valor em Reais – R\$</i>	<i>Valor correspondente em US\$ dólares à taxa de R\$ 1,7336</i>
<i>R\$ 249.794.000,00</i>	<i>US\$ 144.089.755,40</i>

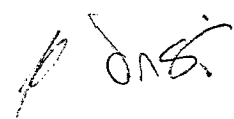
PRODUTOS IMPORTADOS	
<i>Valor original em dólares – US\$</i>	<i>Valor correspondente em reais à taxa de R\$ 1,7336</i>
<i>US\$ 82.495.000,00</i>	<i>R\$ 143.013.332,00</i>

<i>Total em reais</i>	<i>R\$ 392.807.332,00</i>
<i>Total em US\$ dólares</i>	<i>US\$ 226.584.755,40</i>

Note-se que a conversão dos montantes originais obedeceu à taxa de R\$ 1,7336 (um real e setenta e três centavos e trinta e seis décimos de centavos), para cada dólar, observada no pedido do Ato Concessório e na assinatura do contrato.

Estes, portanto, são os valores originais encontrados no Ato Concessório e mencionados pela ilustre fiscalização, sendo importante frisar que, neste exemplo, os produtos importados representam exatamente 36,41% do valor do total dos produtos.

Ocorre que, logo no início da operação a taxa de câmbio já se encontrava alterada, fazendo com que a empresa reajustasse o valor total do contrato de US\$ 226.584.755,40 (duzentos e vinte e seis milhões, quinhentos e oitenta e quatro mil, setecentos e cinquenta e cinco dólares e quarenta centavos) para US\$ 195.000.000,00 (cento e noventa e cinco milhões de dólares), consoante Aditivo em anexo

 22

formalizado junto ao Banco do Brasil (DOC 10). Frise-se que o referido Aditivo foi desconsiderado pela Fiscalização (Rel. Fisc. Pág. 33).

Já quando efetivamente fornecido o produto final, os referidos valores originais encontravam-se profundamente alterados em função da modificação da taxa de câmbio percebida no período, situação desconsiderada pelo d. Auditor.

Nesse diapasão, enquanto os cálculos iniciais foram realizados sobre o valor cambial percebido na concessão do Ato, ou seja, R\$ 1,7336, a **taxa média do câmbio durante o período das importações foi de R\$ 2,41191.**

Tal situação pode ser evidenciada mediante análise das notas fiscais de importação anexas (DOC 15), as quais demonstram a taxa de câmbio individual de cada operação, bastando a utilização de exercício aritmético para se alcançar a referida média. Os cálculos relativos aos resultados discutidos encontram-se nas planilhas anexas (DOC 13).

Terminado o processo, o valor das importações realizadas pela empresa totalizava o montante CIF de US\$ 85.940.653,12 (oitenta e cinco milhões, novecentos e quarenta mil, seiscentos e cinquenta e três dólares e doze centavos), (notas fiscais de importação DOCs 17 a 20), sendo que o valor – **em reais** – relativo aos produtos fabricados no país permaneceu no patamar original.

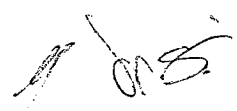
O desequilíbrio, então, passou a se evidenciar. Basta tomar-se o valor final do produto fornecido à CST, agora, R\$ 423.575.933,74 (alteração do valor das importações em função da taxa CIF) e dividi-lo pela taxa média de câmbio do período, R\$ 2,4191, para se atingir o valor de US\$ 175.094.379,91 citado no Relatório Fiscal. Veja-se:

<i>Valor do contrato</i>	<i>Dividido por:</i>	<i>Total</i>
R\$ 423.575.933,74	R\$ 2,4191 (taxa de câmbio média)	US\$ 175.094.379,91

Obviamente, a desvalorização do real em relação ao dólar fez com que a porção dos equipamentos nacionais, contabilizados em reais, passasse a representar, em dólares americanos, parcela muito inferior à que seria percebida caso fosse aplicada a taxa vigente à época da assinatura do contrato e deferimento do Ato Concessório (R\$ 1,7336).

Com isso, os índices anteriormente respeitados restaram desequilibrados e prejudicados, acarretando a majoração da relação percentual entre produtos importados/valor total do fornecimento para **49,08% e comprometendo o valor do fornecimento pactuado no ato concessório, que passou de US\$ 195.000.000,00 (aditivo) para US\$ 175.094.379,91.**

A operação inversa é capaz de espantar quaisquer dúvidas a este respeito. Partindo-se da taxa de câmbio vigente à época da celebração do contrato e deferimento do Ato Concessório (R\$ 1,7336), basta refazer a operação final para se constatar que, caso a taxa cambial não houvesse sofrido alterações, o limite percentual mencionado no Auto teria sido perfeitamente observado. Confira-se:



1º Passo: Converter o valor do contrato para US\$ dólares à taxa vigente à época da assinatura do contrato/deferimento do Ato Concessório:

<i>Valor do contrato</i>	<i>Dividido por:</i>	<i>Total</i>
R\$ 423.575.933,74	R\$ 1,7336 (taxa de câmbio)	US\$ 244.841.580,19

2º Passo: Verificar a porcentagem representada pelas importações em relação ao valor do fornecimento já convertido em US\$ dólares:

<i>Valor total do contrato em US\$</i>	<i>Valor dos produtos Importados em US\$</i>	<i>Valor dos produtos nacionais em US\$</i>	<i>Porcentagem de produtos importados em relação ao valor do contrato</i>
US\$ 244.841.580,19	US\$ 85.940.653,12	US\$ 158.900.927,07	35,17%

Ou seja, caso aplicada a taxa vigente à época do deferimento do ato concessório, o valor das importações representariam 35,17% (trinta e cinco inteiros e dezessete décimos por cento) do montante total fornecido no mercado interno, porcentagem inferior ao limite estabelecido no Ato Concessório!

Destarte, não há como se fazer ouvidos moucos à conclusão de que os limites percentuais pactuados no ato concessório somente foram ultrapassados em função da alta do dólar, que foi responsável pela desvalorização dos produtos nacionais em relação à porção importada, desequilibrando irremediavelmente a operação.

[...]

Ressalta ainda que o item nº 19 do anexo VII do Comunicado DECEX nº 21/97, alterado pelo Comunicado DECEX nº 02/00, segundo o qual “*na comprovação do Regime, será levado em conta o resultado cambial da operação*”, obrigaria a fiscalização a averiguar o cumprimento dos compromissos assumidos considerando as condições pactuadas no momento da celebração do contrato, “[...] *evitando, com isso, a alteração dos patamares em função de discrepâncias na taxa de câmbio, sendo que, na hipótese de análise do percentual de produtos importados após o término do contrato, a variação cambial deve ser levada em conta impreterivelmente*”.

Por outro lado, mesmo que o percentual de produtos importados representasse mais do que 40% do valor do contrato, defende que “[...] *inexiste previsão legal que obrigue os contribuintes a obedecerem ao referido percentual nas operações de importação praticadas sob a égide do incentivo do "drawback"*”. Nesse diapasão, argumenta que “*o requisito surgiu dentro do próprio DECEX, através de meros comunicados e/ou portarias internas, não possuindo qualquer força legal. Portanto, novamente restaria violado o "Princípio Constitucional da Legalidade", maculando de vício insanável a argumentação utilizada no Auto*”. Reforça seu entendimento com jurisprudência do STJ (fls. 3176 – vol. 13).

Ademais, alega a reclamante que o § 2º do art. 17 da Portaria SECEX nº 11/2004 (que teria revogado o Comunicado DECEX nº 21/97 e a Portaria SECEX nº 4/97), enquanto vigente, estabelecia que “*outros percentuais poderão ser praticados, desde que observado o ganho cambial...*”. Tal exigência teria sido revogada pela Portaria SECEX nº 33/2005 em função de sua “[...] *desnecessidade e irrazoabilidade [...]*”, não mais se exigindo, hodiernamente, tais limitações relativamente às importações realizadas sobre o manto do regime de *drawback*. Por essa razão, caberia a aplicação retroativa da norma mais benéfica, nos termos do

artigo 106 do CTN. Colaciona jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, reproduzidas às fls. 3176/3177 (vol. 13).

Em novo tópico de sua defesa, a impugnante se contrapõe ao entendimento dos auditores fiscais autuantes de que não haveriam sido atendidos os requisitos exigidos relativamente à parte cambial e aos pagamentos.

Neste íterim, aduz que não merece prosperar a afirmação da fiscalização de que não teria sido comprovado que os recursos utilizados para o pagamento foram captados pelo BNDES no exterior, ou de que o pagamento teria sido efetuado em moeda de livre conversibilidade. Quanto à primeira parte (captação de recursos pelo BNDES), afirma que o financiamento se deu através do Banco Governamental Alemão *Kreditanstalt Für Wiederaufbau – KFW*, mediante os contratos de financiamento nºs 8551 e 8552 (DOC 14), ambos de 20.12.99, ou seja, antes da aprovação do ato concessório de *drawback*, os quais cobriam o valor integral do contrato em comento, conforme observações de fls. 3178 (vol. 13). Ressalta que a cobertura da importação pelo financiamento obtido junto ao KFW poderia ser comprovada pelos Registros de Operações Financeiras – ROF's, aprovados pelo Banco Central, anexos de que trata o “DOC 15”. Argumenta ainda no seguinte sentido:

“ Com efeito, as cópias dos documentos em anexo (DOCs. 14 e 15) não deixam dúvidas: o financiamento realizado com recursos captados no exterior, em moeda de livre conversibilidade, foi escorreitamente cumprido, ao teor da Lei nº 8.032/90, deixando-se claro que os dois contratos anexados comprovam que o valor financiado no exterior foi suficiente à garantia das importações e, até mesmo, ao contrato em sua integralidade. ”

Quanto ao fato da autuada não haver efetuado os pagamentos aos seus fornecedores estrangeiros (uma vez que os mesmos foram realizados pela CST), aduz que o art. 5º da Lei nº 8.032/90 não exigiria, em momento algum, a necessidade de que o pagamento fosse realizado diretamente da empresa fabricante dos equipamentos à exportadora, prescrevendo apenas que dito pagamento fosse efetuado mediante recursos captados no exterior através de empréstimo, “[...] *requisito pormenorizadamente cumprido pela Defendente*”. Alega que o pagamento realizado diretamente pela empresa licitante, além de não acarretar prejuízo algum ao Erário, facilitaria o pagamento pelos produtos importados, “[...] *contribuindo consequentemente ao ideal de transferência de tecnologia e ao crescimento da indústria nacional*”.

No tocante à apontada insuficiência de participação da autuada no processo de fabricação do equipamento (uma vez que, segundo o fisco, tal participação teria se resumido a atividades não incluídas no conceito de industrialização e fabricação), aduz que a documentação anexa, notadamente “[...] *os laudos técnicos do projeto (DOCs 41 a 46), as plantas e gráficos do projeto (DOCs 41 a 46), as notas fiscais de saída dos produtos já industrializados (DOCs 21 a 40) e as fotos do equipamento finalizado e montado (DOCs 41 a 46) [...]*”, seriam suficientes para afastar de vez a “[...] *equivocada alegação*”.

Em acréscimo à sua argumentação, descreve o processo de fabricação do laminador de tiras a quente – LTQ fornecido à CST, asseverando que a impugnante teria atuado no processo desde a elaboração da engenharia básica (procedimento inicial), “[...] *passando pela fabricação, montagem e alcançado a aceitação final do cliente (DOCs 41 a 46)*”. Argumenta ainda no seguinte sentido:

[...]

Nesse sentido, a tentativa da fiscalização em desconsiderar a fabricação de equipamentos nacionais e, principalmente, a tentativa de descaracterização da montagem industrial chega a ser risível.

Com efeito, primeiramente faz-se mister comprovar a efetiva atuação da Defendente na industrialização dos produtos nacionais, que, efetivamente, correspondem a mais de 60% (sessenta por cento) do projeto.

Toda a parte nacional do projeto foi fabricada no Brasil, ao teor do art. 50 da Lei nº 8.032/90, consoante se infere dos projetos, plantas, desenhos, laudos, fotografias e, até mesmo, filmagem anexas (DOC 41 a 46) e notas fiscais de importação (entrada – DOCs 17 a 20) e de saída também anexas (DOCs 21 a 40).

Neste processo de fabricação, outrossim, foram utilizados insumos nacionais (60% do projeto), que, após longo processo de industrialização, perderam totalmente suas características individuais, passando a fazer parte de um novo produto, situação simplesmente desconsiderada pela douta Auditoria.

Não bastasse a efetiva comprovação da fabricação de equipamentos no Brasil pela Defendente, na qual também foram utilizados alguns insumos importados, a Administração também desconsiderou que o restante dos produtos importados foram montados às partes e equipamentos nacionais (fabricados pela Autuada), também perdendo suas características individuais, passando a ser classificados como um novo produto.

Descabida, como se vê, a alegação de que a Defendente teria simplesmente fixado unidades ou complexos ao solo. Se assim fosse, a Impugnante teria tomado os produtos importados e os fixado ao solo de forma que suas características individuais restassem mantidas. É dizer: se importada uma **Bobinadeira**, esta peça deveria ter sido fixada ao solo de forma que, após tal instalação, continuasse a ser enxergada apenas como uma **Bobinadeira** e não como um novo equipamento.

E não foi isso o que ocorreu no caso. Todos os produtos importados foram montados junto aos equipamentos fabricados no Brasil pela Autuada, perdendo suas características individuais e passando a ser vistos como um novo equipamento. As partes importadas carecem de funcionalidade se não integradas ao processo de fabricação de um conjunto maior.

Basta exame superficial das fotografias e projetos em anexo (DOCs 41 a 46) para se evidenciar a impossibilidade de identificação individual das peças importadas eis que todas elas passaram a integrar um novo produto. A documentação anexa indica com perfeição a utilização de produtos importados "dentro" de equipamentos fabricados no Brasil, comprovando a montagem realizada e, principalmente, o atingimento de um novo produto.

Exemplificativamente, e ainda utilizando-se o exemplo da **Bobinadeira** importada, a referida peça integrou um equipamento denominado Enrolador de Bobinas ("*Down-Coiler*"), passando a ser vista como um novo equipamento, perdendo toda sua individualidade. **Ou seja, em**

eventual visita à fábrica, não será encontrada uma Bobinadeira fixada ao solo, mas sim um novo equipamento da qual ela faz parte, o Enrolador de Bobinas ("Down-Coiler").

Desnecessário enfatizar que, afora a efetiva fabricação de equipamentos no Brasil pela Defendente (o que já seria suficiente para afastar a argumentação firmada no Auto de Infração), a montagem dos produtos importados a equipamentos fabricados no mercado interno, fazendo com que ambos perdessem suas características individuais, se amolda perfeitamente ao conceito de montagem trazido pelo Regulamento de IPI (Decreto nº 2.637/98, vigente à época), transcreva-se:

[omitida a transcrição do art. 4º, caput e inciso III, do Decreto nº 2.637/98]

Por certo, as operações de montagem nas quais a Defendente utilizou-se de produtos importados se adequam claramente ao conceito transcrito, vez que a reunião das partes e peças sempre teve por resultado um novo produto ou unidade autônoma, consoante se infere das fotos do equipamento final, aliadas às plantas e desenhos nas quais se demonstra a utilização dos insumos importados.

Demais, interessante perquirir: como a fiscalização poderia ter chegado à conclusão de ausência de industrialização sem que tenha se deslocado ao local onde se encontra o equipamento final, ou sem que sequer tenha requerido e analisado as plantas, projetos de engenharia e fotos do Laminador de Tiras a Quente?

Mais uma vez, a parcialidade, para não se dizer irresponsabilidade, se evidencia na lavratura do Auto. Como se denota da leitura do Relatório Fiscal, a Auditoria, em momento algum, é capaz de apresentar evidências que substanciem a argumentação utilizada em desfavor da Autuada, utilizando-se a todo tempo de suposições, presunções e ficções, instrumentos rechaçados pelos Tribunais pátrios.

[...]

Baseada em jurisprudência do Conselho de Contribuintes e na Solução de Consulta SRF nº 50/2003, da 8ª Região Fiscal (reproduzidas às fls. 3183/3184 – vol. 13), reforça sua defesa no sentido de que a montagem representa exercício de operação de industrialização, destacando ser *“inaplicável à espécie a exceção do artigo 5º, inciso VIII, alínea “c” trazida à baila pela fiscalização, haja vista a inocorrência de fixação de unidades ou complexos industriais ao solo, sendo facilmente comprovada a efetiva industrialização pela alteração das características individuais dos produtos importados e nacionais, os quais se transformaram em um novo produto final: o Laminador de Tiras a Quente – LTQ”*.

Dando continuidade à sua defesa, aduz o seguinte:

[...]

E que não se alegue que os produtos importados seriam o resultado de um Laminador de Tiras a Quente fabricado no exterior, desmontado e enviado ao Brasil. Se assim fosse, não se faria necessária a fabricação de equipamentos no país, muito menos a utilização dos insumos



importados, em conjunto com os equipamentos nacionais, na montagem realizada pela Defendente.

Em primeiro lugar, a Secretaria da Receita Federal fiscalizou os produtos importados no momento do desembaraço aduaneiro, sendo que, se se tratassem de bens de capital, como parece indicar o Relatório Fiscal, não teria permitido a conclusão da operação, eis que contrária ao benefício de "drawback".

E, em segundo lugar, se o Laminador de Tiras a Quente houvesse sido fabricado pela empresa estrangeira e, posteriormente, desmontado e enviado ao Brasil, o valor da importação deveria corresponder a 100% (cem por cento) do produto final e não cerca 35% (trinta e cinco por cento) como verificado (desconsiderada a alteração cambial).

Tal afirmação pode ser comprovada através do resultado obtido da comparação entre o peso total dos insumos importados "versus" o peso total do equipamento final, o qual indica que os insumos importados representam cerca de 33% (trinta e três por cento) do peso do produto final. (vide laudo técnico anexo – DOC 41)

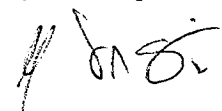
De mais a mais, o laudo técnico e seus anexos, contendo descritivo dos insumos importados e sua utilização no processo produtivo (DOC 41), bem como as cópias das plantas, projetos, desenhos, fotografias e vídeos em anexo (DOCs 41 a 46), aliados às notas fiscais de importação (DOCs 17 a 20) e de saída do produto já industrializado (DOCs 21 a 40) são capazes de comprovar a regularidade do processo industrial praticado pela Defendente, sendo que eventuais dúvidas poderão ser sanadas via perícia técnica.

Portanto, comprovada (i) a efetiva fabricação de equipamentos, no Brasil, pela Autuada e (ii) a escoreita industrialização dos produtos importados mediante processo de montagem do qual se resultou um novo produto final, resta afastada a alegação de descumprimento dos requisitos exigidos à industrialização, consignada à pág. 49 do Relatório Fiscal, razão pela qual deve ser cancelado o presente Auto de Infração.

Conforme relatado, a fiscalização imputou à impugnante a prática de simulação voltada ao gozo indevido do incentivo de que trata o *drawback*, o qual, no seu sentir, jamais teria sido concedido acaso a real operação tivesse sido vislumbrada desde o início pelas autoridades fazendárias. Segundo entenderam as autoridades fiscais responsáveis pelo lançamento, e nas palavras resumidas pelo sujeito passivo (fls. 3186 – vol. 13),

a Impugnante teria aparecido na operação exclusivamente para reduzir a carga tributária incidente nas importações, através de sua "*utilização como aparente importadora e beneficiária do drawback*", tendo em vista que ela não teria sido a verdadeira "*fornecedora do produto final à CST*". Na verdade, o que teria de fato ocorrido seria uma pura e simples compra e venda entre a CST e a SMS Schloemann Siemens A.G., que teria sido simulada para incluir a Impugnante como aparente importadora somente para que fosse possível a utilização do benefício fiscal do "*drawback*".

As razões que fundamentam essa conclusão da fiscalização seriam, basicamente, o fato de a Impugnante não ter sido convidada a participar da licitação internacional; o fato de o pagamento pelo material

 : 28

importado ter sido realizado diretamente pela CST ao fornecedor no exterior; o fato de a Impugnante não ter desenvolvido qualquer tipo de industrialização dos produtos importados e sim mera fixação de produtos ao solo; dentre alguns outros.

Quanto à questão, alega a reclamante:

a) que “[...] a ocorrência de simulação não pode ser simplesmente alegada e sugerida, como pretendeu fazer a fiscalização nestes autos, mas sim cabalmente demonstrada e comprovada com irrefutáveis elementos de prova”, conforme jurisprudência discriminada às fls. 3186/3187 (vol. 13) dos autos;

b) que não existiria nos autos qualquer elemento de prova incontestada da ocorrência de simulação;

c) que “[...] toda a argumentação de que teria havido simulação é desenvolvida pela fiscalização com base em eventos desprovidos de importância no contexto da operação de importação e que não podem justificar semelhante conclusão”.

Novamente no tocante à sua participação na licitação, reitera que “[...] a Defendente participou efetivamente da licitação internacional, tendo sim recebido Carta-Convite (DOC 2), situação reforçada pela correspondência subsequente enviada pela CST à Autuada (DOC 4), a qual faz menção expressa à Carta-Convite anteriormente recebida, bem como pelas diversas correspondências traçadas entre as empresas relativamente ao projeto LTQ (DOC 3)”. Aduz ainda que “[...] apresentou proposta de fornecimento à CST (DOC 7), tendo sido formalizada e assinada em conjunto com sua controladora alemã, MDH”.

Quanto ao fato de o pagamento pelas importações não haver sido realizado pela autuada, aduz que não existe previsão legal que a obrigasse a fazê-lo diretamente, sendo lícito à empresa licitante fazê-lo diretamente junto à exportadora estrangeira, o que estaria em sintonia com o art. 5º da Lei nº 8.032/90.

Ratifica sua argumentação de que todo o processo relativo à concessão do incentivo fiscal teria sido pormenorizadamente analisado e aprovado pela SECEX/DECEX, tendo a defendente participado de todo o processo produtivo para a fabricação do laminador de tiras a quente, o que afastaria a conclusão do Fisco de que a autuada teria sido utilizada como instrumento da exportadora estrangeira apenas como meio de fazer uso do incentivo de que trata o drawback.

Alega que o esclarecimento do modus operandi nas propostas apresentadas pelas empresas MDL e MDH, demonstrando o impacto do incentivo fiscal do drawback no preço final do produto, não desnaturaria a legalidade da operação, sendo o planejamento fiscal lícito comumente utilizado por grandes empresas como forma legal de desoneração tributária. Sobre essa questão assevera o seguinte, verbis:

Demais, em matéria de planejamento fiscal, a doutrina e a jurisprudência já se pacificaram no sentido da prevalência da substância sobre a forma. Ou seja, a interpretação de textos, como o transcrito, não pode ser considerada como fundamento à constatação de ilegalidade. A rigor, isso somente se fará possível com a observância da situação fática e individual de cada caso. No presente feito, resta clara a

ausência de dolo, má-fé ou de tentativa de evasão fiscal. A Autuada agiu com extrema lisura, tendo observado todos os requisitos exigidos à concessão do incentivo fiscal e, posteriormente, cumprindo todas as exigências legais exigidas à sua manutenção, como já demonstrado.

O trecho transcrito no Relatório Fiscal (pág. 44) simplesmente demonstra a possibilidade de utilização de um benefício econômico legalmente autorizado pela legislação brasileira, nada mais.

Não há, pois, transferência de direitos a pessoas diversas à qual o benefício foi concedido, muito menos declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira.

O fato dos pagamentos pelas importações terem sido realizados diretamente da CST à empresa estrangeira não macula a operação. Isto ocorreu por questões de ordens práticas, desonerando a real importadora (Autuada) de ônus que, no fim do processo, recairia sobre a CST de qualquer forma.

A empresa SMS SCHLOEMANN SIEMAG AG não estava "na outra ponta da relação comercial" como alegado. Ela simplesmente figurou como exportadora de insumos, os quais foram devidamente utilizados no processo produtivo ou na montagem do equipamento final fornecido pela Autuada à CST, situação perfeitamente legal.

Também não houve fornecimento de declarações falsas, mas sim grande confusão da fiscalização quando da comparação entre duas cartas convites destinadas a duas empresas distintas, as quais atuaram em conjunto ao longo do processo de licitação (MDL e MDH).

Em suma, não houve desvio das reais intenções subjacentes. O conjunto probatório apresentado em anexo evidencia que os atos formais se coadunaram com as reais intenções da empresa. A Defendente realmente atuou em todo o processo, utilizando-se do incentivo de "drawback" para reduzir o custo das importações necessárias à consecução do projeto, sendo, pois, inaplicável à espécie o artigo 167 do Código Civil.

Destarte, descaracterizada a simulação prevista no artigo 167 do Código Civil Brasileiro, inexorável a necessidade de cancelamento do presente Auto de Infração ou, ante a entendimento contrário (o que se admite por amor ao debate), a redução da escorchantes multa de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) torna-se consectário jurídico.

Em novo tópico, e depois de apresentar posicionamentos doutrinários acerca do princípio da não cumulatividade, especificamente em relação ao IPI (art. 153, IV, § 3º, inciso II, da Constituição Federal, c/c art. 163 no Regulamento do IPI), aduz que, caso se “[...] entenda pela procedência do Auto de Infração em discussão, a preservação do valor real dos bens e a transferência do ônus tributário para o consumidor final (liberando a cadeia produtiva) não será concretizada”. Nesse sentido, aduz que “[...] a Impugnante não recolheu o montante referente ao IPI na importação das mercadorias, tendo em vista a suspensão do pagamento do imposto em razão da aprovação do Regime de Drawback pelo DECEX. Dessa forma, a Impugnante deixou de utilizar o crédito do IPI da importação quando do pagamento desse mesmo imposto incidente sobre o preço da mercadoria vendida à CST”.



Ressalta que o lançamento não teria observado o disposto no art. 142 do CTN na parte em que exige o cálculo do montante do tributo devido. Dito lançamento teria deixado “[...] *de considerar o valor do IPI pago nas operações de industrialização e posterior venda local*”. Complementarmente, aduz o seguinte:

Ora, se é obrigação legal da autoridade administrativa calcular o montante do tributo devido, e se o IPI tem como característica constitucional ser um imposto de natureza não-cumulativa, como pode o r. Fiscal autuante ignorar o valor de IPI pago integralmente pela Impugnante no momento da venda local à CST?

Nem se alegue que existe o dever da ora Impetrante, na remota hipótese de se desconsiderar o regime drawback, do recolhimento prévio do IPI quando da importação do insumo que estaria submetido à industrialização, pois trata-se de operação decorrente de um processo de licitação internacional promovido pela CST, que vincula o regime drawback e, por sua vez, a importação, e a destinação (venda) desse equipamento, gerado pela industrialização do insumo ou componente importado, exclusivamente à CST.

Nessas operações ditas *fechadas* a tributação dá-se de forma exclusiva, permitindo-se a previsão antecipada da carga e do custo tributário das mesmas, de forma que o processo licitatório encontre o seu equilíbrio entre a qualidade técnica e o preço. Assim, a operação final de venda à CST já contemplou a incidência integral do IPI, sobre o preço de venda, ou seja, sobre o valor adicionado.

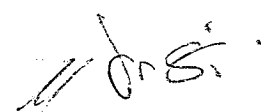
A desconsideração ilegal do regime *drawback* impõe, em respeito ao art. 142 do CTN, o abatimento do valor do crédito que a Impugnante tem direito referente ao pagamento efetuado, integralmente, sobre o preço de venda à CST ou o valor adicionado.

Admitir o contrário disso seria impor à Impugnante o odioso solve et repete, pois já efetuou INTEGRALMENTE o pagamento do IPI referente à operação com a CST. Não há nada mais que se tenha a pagar, nada mais!

O quanto muito poder-se-ia admitir, num esforço intelectual incrível para descaracterizar o regime de *drawback*, a imposição de acréscimos moratórios entre a data da importação e o efetivo pagamento do IPI, devido sobre a venda dos equipamentos à CST. Estaríamos diante de um pagamento feito em atraso não de um indébito.

Ora, se o tributo não foi pago no momento da importação, mas sim no momento da venda, estamos diante de uma postergação e não de um inadimplemento.

O valor lançado pela autoridade administrativa, caso V.Sa. entenda "*contra legem*" pela procedência do Auto de Infração, deve necessariamente abater os valores do IPI efetivamente já pagos pela Impugnante, quando da venda para a CST, em total obediência ao "Princípio da Não-Cumulatividade", sob pena de violação do art. 153, IV, parágrafo 3º, II da CF/88, e art. 142 do CTN.



Admitir-se procedimento diverso, seria condenar a ora Impugnante, ao odioso solve et repete.

Apesar de todo o exposto, caso V. Sas. entendam pela não violação dos referidos dispositivos legais, requer a Impugnante seja reconhecido o direito a crédito do IPI devido na importação, para fins de cumprimento da Instrução Normativa SRF nº 517/2005.

Considerando a hipótese de ser mantido o crédito tributário formalizado pelo auditor fiscal autuante, propugna a impugnante pelo direito à compensação “[...] dos valores devidos e recolhidos quando do faturamento para a CST”.

Assim caso a decisão seja pela manutenção do Auto de Infração, prevalecerá a **desconsideração da operação de importação dos insumos pela Impugnante**, e, por sua vez, resultará na anulação jurídica dos atos praticados pela Impugnante. Em outras palavras, caso V. Sas. acatem os argumentos do fiscal autuante, haverá o reconhecimento oficial de que **a operação de importação nunca aconteceu**.

Conforme demonstram os documentos em anexo (DOCs 16 e 17 a 20), a Impugnante reconheceu contabilmente a receita gerada pela venda, à CST, dos equipamentos resultantes da industrialização dos insumos importados, equivalente a **US\$ 82.495.000,00 FOB (oitenta e dois milhões e quatrocentos e noventa e cinco mil dólares americanos)**.

Satisfeitos os requisitos de contabilização e reconhecimento de receita, a Impugnante efetuou o pagamento indevido de todos os tributos incidentes na operação, da forma que segue:

PIS/COFINS – R\$ 7.007.809,53

Prevalecendo, portanto, o entendimento de que a operação de importação na verdade não foi realizada pela Autuada, a receita originalmente apropriada pela Impugnante **deverá ser desconsiderada para fins tributários**, gerando-se um crédito dos tributos pagos indevidamente.

Se não houve operação (compra e venda), não houve fato gerador (receita). Se não houve fato gerador (receita), não há que se falar em incidência de tributos.

Na sequência, aduz que, para casos idênticos aos dos presentes autos, o Conselho de Contribuintes já teria reconhecido expressamente o direito à compensação no caso de desclassificação da receita, conforme jurisprudência da citada instância recursal reproduzida às fls. 3199/3200 (vol. 13) dos autos. Tal entendimento importaria o reconhecimento do pagamento indevido dos valores do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita da venda efetuada para a CST, obrigando a Administração a efetuar a compensação de ofício com os supostos débitos do Imposto de Importação, nos termos do art. 165 c/c art. 170 do CTN.

A impugnante também se insurge contra a multa qualificada pela prática de fraude contra o fisco (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96), assim como contra a fundamentação no não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos, prevista no § 2º, alínea “a”, do art. 44 da mesma Lei nº 9.430/96. Primeiramente, reforça sua defesa no sentido de que não teria havido a “[...] suposta adulteração da Carta Convite n. 9770205, IDE-144/97, de 15.05.1997, que originalmente era endereçada à empresa Mannesmann Demag AG Huttentechnik,

mas que teria sido alterada para Mannesmann Demag Ltda.”, reportando-se às explicações já relatadas sobre a questão. Assim, a ausência de fraude, tornaria “[...] inaplicável a penalidade prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96”. Reforça sua tese com jurisprudência do Conselho de Contribuintes relativa à necessidade de comprovação do evidente intuito de fraude para aplicação de penalidade agravada (conforme fls. 3202/3203 – vol. 13).

Aduz ainda que teria atendido a inúmeras intimações efetuadas pelo fisco, e que apenas uma intimação específica deixou de ser atendida. No caso, o contribuinte não teria prestado uma informação que, por ser “[...] *completamente irrelevante à fiscalização* [o sujeito passivo] *não estará sujeito à penalidade agravada*”, que se aplicaria apenas aos casos em que estivesse “[...] *presente o evidente intuito de fraude, em que o contribuinte deixa de prestar esclarecimentos com o objetivo de dificultar o trabalho da fiscalização, impedindo o seu conhecimento dos fatos ocorridos*”. Em defesa de sua tese transcreve jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 3204/3205 – vol. 13).

Ainda sobre a questão, aduz que “[...] o suposto desatendimento à intimação da fiscalização decorreu da não entrega pela Impugnante de documentos de terceiros que ela não possuía, que fizeram parte de um processo administrativo em poder de repartição pública oficial (Secex/Decex), e que estavam transcritos em contrato que já havia sido entregue à fiscalização”. Além de as informações solicitadas estarem em poder da própria União, não teria havido nenhum intuito de omitir informação da fiscalização ou de evitar que a mesma tivesse conhecimento de ato ilícito.

Questiona ainda a constitucionalidade da multa de 225%, sob o fundamento de que tal exigência estaria em dissonância com o princípio da proporcionalidade, a ponto de caracterizar confisco, conforme argumentos de fls. 3205/3210 – vol. 13 –, reforçados por respeitáveis doutrina e jurisprudência.

Requer realização de perícia para que seja examinado “[...] se as mercadorias importadas teriam que sofrer industrialização para se tornar o equipamento final fornecido à CST, ou não”. Argumenta que “a comprovação da utilização da mercadoria importada sobre o regime de “Drawback” no processo de industrialização espantará as presunções levantadas pela fiscalização”. Para tanto, nomeia profissional técnico para realização do procedimento em tela (conforme fls. 3210), formulando os seguintes quesitos:

I) O que é um Laminador de Tiras a Quente?

II) Os produtos importados (DI's anexas ao processo) são componentes de um Laminador de Tiras a Quente?

III) Se fixados ao solo, sem a utilização de outros produtos ou equipamentos, os produtos importados seriam suficientes à formação de um Laminador de Tiras a Quente?

IV) Os produtos importados sofreram algum tipo de industrialização, perdendo sua individualidade, nos termos do Regulamento de IPI?

Por todo o exposto, requer, além da realização da perícia, o seguinte:



- a) sejam acolhidas as preliminares, determinando-se o cancelamento do Auto de Infração;
- b) sucessivamente, caso ultrapassadas as preliminares, seja a impugnação julgada totalmente procedente para determinar a ilegalidade do lançamento realizado face à regularidade de todo o processo relativo ao ato concessório e, ainda, face ao cumprimento de todos os requisitos relativos ao "Drawback";
- c) caso não se entenda pela extinção dos créditos tributários, seja reduzida a multa aplicada, haja vista a efetiva prestação de esclarecimentos e inexistência de simulação e também em função de seu caráter confiscatório e ilegal.
- d) ainda na hipótese de improcedência da impugnação, seja deferido o pedido de compensação sobre valores indevidamente recolhidos a título de PIS/COFINS, bem como do IPI cujos créditos foram desconsiderados.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 22/09/2000 a 08/10/2002

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos inerentes ao drawback suspensão será determinado com base na regra de que trata o art. 173, inciso I, do CTN, mesma regra aplicável quando comprovada a prática de fraude. A contagem do referido prazo será estabelecida a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário (encerramento do regime).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 22/09/2000 a 08/10/2002

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, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.

PEDIDO DE RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO INERENTE AO IPI, AO PIS E À 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 nº 600/2005.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 22/09/2000 a 08/10/2002

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. RECUSA.

Será indeferido o pedido de diligência quando os elementos que integram os autos demonstrarem ser suficientes para a plena formação de convicção e o consequente julgamento do feito.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 22/09/2000 a 08/10/2002

DRAWBACK SUSPENSÃO PARA FORNECIMENTO NO MERCADO INTERNO. NÃO PARTICIPAÇÃO DA AUTUADA EM LICITAÇÃO INTERNACIONAL. INOBSERVÂNCIA A OUTROS REQUISITOS LEGAIS. 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, para fornecimento no mercado interno, quando descaracterizado o incentivo pela não participação do sujeito passivo em licitação internacional, bem como pela inexistência da entrada de divisas.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 22/09/2000 a 08/10/2002

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PELA PRÁTICA DE FRAUDE, AGRAVADA PELO NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, se demonstrada a prática de ato fraudulento, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64. Referida multa poderá ser agravada para 225% se configurado o não atendimento, pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Lançamento Procedente



Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Fortaleza (CE), recurso voluntário foi interposto às folhas 14.093 a 14.216 (volume 66). Nessa petição, é citada como notícia relevante a publicação da Medida Provisória 418, de 14 de fevereiro de 2008 [²²] [²³], que, dentre outras disposições, interpreta o alcance do procedimento *licitação internacional* referido no artigo 5º da Lei 8.032, de 12 de abril de 1990.

Em sede de recurso, são dois os questionamentos preliminares: (1) incompetência da Receita Federal para analisar requisitos inerentes ao ato concessório do regime aduaneiro especial e (2) inadmissibilidade da revogação do ato concessório pela Receita Federal por meio da modificação retroativa de critério jurídico outrora adotado pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

A recorrente ainda trata como questões preliminares duas decadências.

Na primeira, alega decadência do direito de promover a revisão do ato concessório após o decurso do prazo de cinco anos fixado no artigo 54 da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 [²⁴].

Na segunda decadência, alude que no contexto da desqualificação total do regime de *drawback* pela fiscalização aduaneira o lançamento poderia ter sido efetuado desde o desembaraço aduaneiro de importação das mercadorias. Dessa forma, resta operada a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a bens importados no ano 2000 e até 4 de dezembro de 2001, a teor do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, em lançamento somente aperfeiçoado pela ciência do contribuinte no dia 4 de dezembro de 2006. Alternativamente, admite a subsunção do fato ao artigo 173, inciso I, do CTN, para considerar decaído o direito de constituição do crédito tributário vinculado às importações do ano 2000.

No mérito, a recorrente assevera: (1) inexistência de vínculo lógico-causal entre a carta-convite dita adulterada e a concessão do regime aduaneiro especial *drawback*, “afinal de contas, não foi a proposta do Grupo Mannesmann Demag que se consubstanciou no Contrato, mas sim aquela apresentada por SMS, que se encontrava amparada em outra carta-convite, que sequer foi objeto de questionamento pelas autoridades fiscais”²⁵; (2) ser descabida

²² A Medida Provisória 418, de 2008, foi convertida na Lei 11.732, de 30 de junho de 2008.

²³ Lei 11.732, de 2008, artigo 3º: Para efeito de interpretação do art. 5º da Lei nº 8.032, de 12 de abril de 1990, licitação internacional é aquela promovida tanto por pessoas jurídicas de direito público como por pessoas jurídicas de direito privado do setor público e do setor privado. (§ 1º) Na licitação internacional de que trata o caput deste artigo, as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado do setor público deverão observar as normas e procedimentos previstos na legislação específica, e as pessoas jurídicas de direito privado do setor privado, as normas e procedimentos das entidades financiadoras. (§ 2º) (VETADO) (§ 3º) Na ausência de normas e procedimentos específicos das entidades financiadoras, as pessoas jurídicas de direito privado do setor privado observarão aqueles previstos na legislação brasileira, no que couber. (§ 4º) (VETADO) (§ 5º) O Poder Executivo regulamentará, por Decreto, no prazo de 60 (sessenta) dias contados da entrada em vigor da Medida Provisória nº 418, de 14 de fevereiro de 2008, as normas e procedimentos específicos a serem observados nas licitações internacionais promovidas por pessoas jurídicas de direito privado do setor privado a partir de 1º de maio de 2008, nos termos do caput e parágrafos deste artigo, sem prejuízo da validade das licitações internacionais promovidas por pessoas jurídicas de direito privado até esta data.

²⁴ Lei 9.784, de 1999, artigo 54: O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé. (§ 1º) No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento. (§ 2º) Considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.

²⁵ Recurso voluntário, folha 14.215 (volume 66), primeiro parágrafo.

a alegada simulação, porque não demonstrada a existência de “incompatibilidade insanável entre o tipo do negócio realizado e as intenções práticas que lhe sejam subjacentes”²⁶; e (3) defende a legitimidade da concessão do *drawback* bem como a regularidade da fruição desse regime aduaneiro especial, em face do cumprimento de todos os requisitos legais, a saber: (3.a) existência de licitação internacional; (3.b) vinculação entre as importações e a licitação internacional; (3.c) efetividade da fabricação do laminador de tiras a quente pela ora recorrente; (3.d) observância da razão 60:40 entre o resultado cambial das importações e o valor do fornecimento no mercado interno, pois as divergências “constatadas pela fiscalização decorrem basicamente da variação monetária havida no período”²⁷; e (3.e) embora questões cambiais sejam da competência do Banco Central, estranhas à alçada da Receita Federal, nenhuma irregularidade se apresenta no fluxo de pagamentos da CST à ora recorrente pelo fornecimento no mercado interno, dada a inexistência de disposição legal determinando formalidade específica diversa da adotada, visto que “o ato jurídico *stricto sensu* de pagamento não se confunde com a entrega (*traditio*) do dinheiro”²⁸.

Subsidiariamente, se mantido o lançamento do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação, requer: (1) sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda, compensação dos tributos pagos pela ora recorrente no regime jurídico desqualificado pela fiscalização; (2) reconhecimento da inexistência do evidente intuito de fraude qualificador da multa de ofício, pois “o documento supostamente fraudado (Carta-Convite) não seria capaz de acarretar a redução de tributo devido, uma vez que este não guarda qualquer vínculo lógico-causal com a concessão do *drawback*”²⁹, e a precariedade do trabalho fiscal torna insubsistente a acusação cujas evidências da conduta típica, do objeto dessa conduta e de sua autoria não estão assentadas em bases probatórias firmes; e (3) reconhecimento da inexistência do denunciado embaraço à fiscalização motivador da majoração da multa de ofício em 50%.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa³⁰ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em 66 (sessenta e seis) volumes, ora processados

²⁶ Recurso voluntário, folha 14.212 (volume 66), último parágrafo.

²⁷ Recurso voluntário, folha 14.214 (volume 66), terceiro parágrafo.

²⁸ Recurso voluntário, folha 14.214 (volume 66), quarto parágrafo.

²⁹ Recurso voluntário, folha 14.215 (volume 66), último parágrafo.

³⁰ Despacho acostado à folha 14.228 (volume 66) determina o encaminhamento dos autos para o para o outrora denominado Terceiro Conselho de Contribuintes.



com 14.229 folhas, afora outros 14 (quatorze) volumes da representação fiscal para fins penais. Na última folha dos volumes relativos à exigência do crédito tributário consta formulário do registro da distribuição mediante sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 14.093 a 14.216 (volume 66), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

No caso presente, conforme relatado, versa a lide sobre o denunciado inadimplemento de compromissos assumidos para a fruição do benefício do *drawback*, na modalidade suspensão, para fornecimento no mercado interno³¹.

Em sede de preliminar, são dois os questionamentos do recurso voluntário:

(1) incompetência da Receita Federal para analisar requisitos inerentes ao ato concessório do regime aduaneiro especial e

(2) inadmissibilidade da revogação do ato concessório pela Receita Federal por meio da modificação retroativa de critério jurídico outrora adotado pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

A propósito desses temas, amparado no inciso VII do artigo 1º do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil³², entendo da competência dela a fiscalização dos tributos federais, inclusive aqueles inerentes às operações de comércio exterior beneficiadas com a concessão do regime aduaneiro especial *drawback*, a despeito de pertencerem a outro órgão da administração pública federal tanto a concessão do benefício quanto a verificação do adimplemento dos compromissos então assumidos.

Nada obstante, é da beneficiária do *drawback* a obrigação de prestar informações ao órgão competente acerca das efetivas operações de importação e de exportação ou de fornecimento no mercado interno correspondentes, conforme o caso, para receber, ao final, a comprovação de adimplemento do regime aduaneiro especial.

³¹ Lei 8.032, de 12 de abril de 1990, artigo 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. (Redação dada pela Lei 10.184, de 2001)

³² Dispositivo do Regimento Interno da SRF aprovado pela Portaria MF 259, de 24 de agosto de 2001, repetido nos regimentos internos posteriores sem modificação de sua essência. Regimento Interno atual, aprovado pela Portaria MF 125, de 4 de março de 2009, artigo 1º: A Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro da Fazenda, tem por finalidade: [...] (VII) dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação e controle dos tributos e demais receitas da União sob sua administração; [...].

No caso concreto, por intermédio do Ofício Secex 3/936, de 2 de dezembro de 2003 ^[33], a Secretaria de Comércio Exterior (Secex) comunica à Receita Federal a baixa total do Ato Concessório 1616.00/000063-9, expedido no dia 17 de maio de 2000, sem qualquer conferência dos documentos indicados pela empresa no relatório unificado de *drawback*.

Apesar disso, entendo que à fiscalização aduaneira não é permitido revisar a concessão do benefício nem a aferição da regularidade do ato concessório tampouco questionar o adimplemento dos compromissos então assumidos, se verdadeiras as informações oportunamente prestadas à Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

Por outro lado, é matéria da competência exclusiva da Receita Federal do Brasil o exame da regularidade fiscal das operações de importação e de exportação ou de fornecimento no mercado interno correspondentes, conforme o caso.

Assim, sem prejuízo do exame da regularidade fiscal das operações de importação e de fornecimento no mercado interno correspondentes pela fiscalização aduaneira, acolho duas as preliminares: (1) incompetência da Receita Federal para analisar requisitos inerentes ao ato concessório do regime aduaneiro especial e (2) inadmissibilidade da revogação do ato concessório pela Receita Federal por meio da modificação retroativa de critério jurídico outrora adotado pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex).

Trazida, no recurso voluntário, como matéria preliminar, entendo prejudicada a alegada decadência do direito de promover a revisão do ato concessório após o decurso do prazo de cinco anos fixado no artigo 54 da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 ^[34], em face do acolhimento da segunda questão preliminar.

Na segunda prejudicial de mérito, também tratada no recurso voluntário como matéria preliminar, conforme relatado, a recorrente alude que no contexto da desqualificação total do regime de *drawback* pela fiscalização aduaneira o lançamento poderia ter sido efetuado desde o desembaraço aduaneiro de importação das mercadorias. Dessa forma, restaria operada a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a bens importados no ano 2000 e até 4 de dezembro de 2001, a teor do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, em lançamento somente aperfeiçoado pela ciência do contribuinte no dia 4 de dezembro de 2006. Alternativamente, admite a subsunção do fato ao artigo 173, inciso I, do CTN, para considerar decaído o direito de constituição do crédito tributário vinculado às importações do ano 2000.

Entendo desmotivada a alegada decadência dos fatos motivadores dos lançamentos dos créditos tributários aqui discutidos.

Com efeito, decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar por força do disposto no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição

³³ Ofício Secex 3/936, de 2 de dezembro de 2003, acostado à folha 1.240 (volume 4).

³⁴ Lei 9.784, de 1999, artigo 54: O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé. (§ 1º) No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento. (§ 2º) Considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.

Republicana de 1988, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º ^[35], e 173 ^[36] do Código Tributário Nacional recepcionado pela atual Carta Política com o *status* de lei complementar.

Na situação fática que se apresenta, importação com suspensão do crédito tributário, não há se falar em pagamento antecipado de tributos sem prévio exame da autoridade administrativa. Razão pela qual, afasto o artigo 150, § 4º, para considerar pertinente ao caso concreto a regra geral disciplinada no artigo 173.

Por conseguinte, é de cinco anos o prazo concedido à Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário, contado a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”³⁷ e o primeiro desafio que se apresenta é identificar o *dies a quo* do prazo previsto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Neste ponto, creio relevante lembrar que o ônus financeiro decorrente da estrutura administrativa do estado é suportado pela sociedade. Esse ônus é diretamente proporcional ao tamanho e inversamente proporcional à eficiência da estrutura administrativa. Consequentemente, não é razoável exigir determinada ação de qualquer órgão do estado senão direcionada para a consecução do interesse coletivo.

Fiz essa digressão porque não considero dever da autoridade administrativa, para prevenir a decadência, promover o lançamento dos créditos de todos os tributos suspensos em face da outorga de benefícios fiscais, com guarda do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador ou, na tese mais favorável ao fisco, a partir do primeiro dia do ano imediatamente subsequente àquele da ocorrência do fato gerador de cada tributo.

Proceder dessa forma significa desperdiçar os já insuficientes recursos públicos para movimentar a máquina da Fazenda Nacional e lançar tributos que somente serão exigidos se infrações às normas tributárias forem praticadas no futuro.

Não é essa a interpretação que faço do inciso I do artigo 173 do CTN.

Como a eficiência da administração pública é um dos princípios enumerados no *caput* do artigo 37 da atual Constituição Republicana³⁸ e o enunciado da norma jurídica pospõe o *dies a quo* para a aferição do prazo nele previsto para o “primeiro dia do exercício

³⁵ CTN, artigo 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

³⁶ CTN, artigo 173: O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (I) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (II) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

³⁷ CTN, artigo 173, inciso I.

³⁸ Constituição da República, artigo 37 [redação dada pela EC 19, de 1998]: A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”³⁹, considero razoável entender que a Fazenda Nacional deve otimizar o uso de sua máquina de fiscalização direcionando-a para a auditoria de procedimentos em contribuintes com indícios de infrações à legislação tributária.

Diante disso, estão subordinadas ao esgotamento do prazo concedido no ato administrativo de outorga do benefício⁴⁰ as ações: (1) da Secex, para anunciar o inadimplemento do compromisso assumido e (2) da fiscalização aduaneira, para promover auditoria nas operações de importação e de fornecimento no mercado interno correspondentes e, se for o caso, desqualificá-las do regime aduaneiro especial.

Logo, o primeiro dia do exercício seguinte à validade do ato concessório do *drawback* é o *dies a quo*⁴¹ para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 do CTN.

Destarte, rejeito a tese de decadência dos fatos motivadores dos lançamentos efetivados no dia 4 de dezembro de 2006.

No mérito, pelos fundamentos expostos no exame das preliminares, entendo estranha à competência deste colegiado tanto perquirir a existência de vínculo lógico-causal entre a carta-convite dita adulterada e a concessão do *drawback* quanto o enfrentamento de qualquer outro questionamento atinente à regularidade da concessão do regime aduaneiro especial.

Assim, aqui enfrentarei a discutida regularidade fiscal das operações de importação de “partes e peças para laminador de tiras a quente, incluindo sobressalentes de operação” e de fornecimento no mercado interno de “um laminador de tiras a quente, completo, incluindo sobressalentes de operação”. Se regulares as operações, as importações devem necessariamente ter sido levadas a efeito pela ora recorrente, por sua conta e ordem, para fornecimento da planta industrial no mercado interno à COMPANHIA SIDERÚRGICA DE TUBARÃO (CST), tudo na forma prevista no Ato Concessório 1616.00/000063-9, expedido no dia 17 de maio de 2000, modificado em duas ocasiões: Aditivo 1616.00/000205-4, de 30 de junho de 2000, alterou razão social (de MANNESMANN DEMAG LTDA., para SMS DEMAG LTDA.) e prazo de validade (para 31 de agosto de 2002); Aditivo 1616.02/000280-7, de 13 de dezembro de 2002, alterou prazo de validade (para 28 de fevereiro de 2003)⁴².

A Fazenda Nacional denuncia simulação da real operação de fornecimento, construção e montagem de “um laminador de tiras a quente, completo, incluindo sobressalentes de operação”, para a COMPANHIA SIDERÚRGICA DE TUBARÃO (CST), efetivada de modo diverso do declarado. A recorrente, por outro lado, afirma ser descabida a alegada simulação, porque não demonstrada a existência de “incompatibilidade insanável entre o tipo do negócio realizado e as intenções práticas que lhe sejam subjacentes”⁴³ e defende a

³⁹ CTN, artigo 173, inciso I.

⁴⁰ Prazo de validade para a entrega do “laminador de tiras a quente, completo, incluindo sobressalentes de operação”: 28 de fevereiro de 2003 [Aditivo 1616.02/000280-7, de 13 de dezembro de 2002].

⁴¹ Dies a quo para contar o prazo decadencial: 1º de janeiro de 2004.

⁴² Relatório de auditoria fiscal, folha 567 (volume 2). Ato concessório e respectivos aditivos acostados às folhas 983 e seguintes.

⁴³ Recurso voluntário, folha 14.212 (volume 66), último parágrafo.



legitimidade da concessão do *drawback* bem como a regularidade da fruição desse regime aduaneiro especial, em face do cumprimento de todos os requisitos legais.

Na livre formação da convicção de cada membro deste colegiado acerca da denunciada simulação, invoco o disposto no artigo 29 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972 [⁴⁴], para sugerir o sopesamento de fatos e documentos trazidos à colação pelas partes em litígio, independentemente do vínculo direto desses fatos e desses documentos com a licitação internacional, com a concessão do regime ou com as operações de importação e de fornecimento no mercado interno correspondentes.

Início essa análise pela carta-convite 9770205 (IDE-144/97), expedida no dia 15 de maio de 1997, acostada, por fotocópia, às folhas 633 a 635 (volume 2), aparentemente endereçada à MANNESMANN DEMAG.

Da inauguração do litígio transcrevo parágrafo do breve histórico dos fatos no qual o tema é abordado:

De se frisar que a Mannesmann Demag Ltda., doravante denominada MDL, recebeu Carta-Convite de teor idêntico à enviada à sua controladora alemã, Mannesmann Demag A.G. Hüttentechnik, doravante denominada MDH [...].⁴⁵

Ainda tratando desse documento, quando cuida das questões de mérito, a impugnante contesta a denunciada fraude da carta-convite, nestas palavras:

[...] enquanto a CST forneceu carta cujo cabeçalho indicava como empresa destinatária a MANNESMANN DEMAG A.G. HÜTTENTECHNIK, a ora Impugnante forneceu carta com o mesmo teor, contudo, constando como empresa destinatária apenas MANNESMANN DEMAG. Sem requerer maiores explicações, o ilustre fiscal desconsiderou o documento, apontando-o, ainda, como fraudulento.

No entanto, o equívoco perpetrado pelo fisco é perfeitamente demonstrável.

De fato, como já esclarecido na resenha dos fatos da presente Impugnação, a CST enviou Carta-convite tanto à MANNESMANN DEMAG LTDA. – MDL, quanto à sua controladora, MANNESMANN DEMAG A.G. HÜTTENTECHNIK – MDH.

Faz-se mister compreender que a intenção da Licitante era convidar as empresas do grupo MANNESMANN DEMAG, ou seja, tanto a controladora alemã, quanto a subsidiária nacional, pois detinha conhecimento que, em se tratando de trabalhos realizados no Brasil, as empresas têm por praxe atuar em conjunto.

Nessa esteira, a CST elaborou o texto da Carta-convite a ser enviada à MDH (alemã) e utilizando-se do mesmo texto enviou a outra carta à MDL (subsidiária brasileira).

O procedimento em comento é perfeitamente legal, em nada comprometendo a legalidade do certame. Fato é que as referidas Cartas-convite foram enviadas tanto à MDH quanto à MDL.

Sem embargo da tentativa de justificar a existência de duas cartas-convite de igual teor, inclusive numeração repetida, supostamente endereçadas pela CST para duas

⁴⁴ Decreto 70.235, de 1972, artigo 29: Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

⁴⁵ Impugnação da exigência, folha 3.135 (volume 13).



pessoas jurídicas distintas (MDH e MDL), salta aos olhos de qualquer observador a grotesca fraude na produção de uma delas, porquanto também são absolutamente iguais, na grafia e no posicionamento espacial, as assinaturas, rubricas e anotações manuscritas apostas no documento de folhas 627 a 629 (MDH) quando confrontado com o documento de folhas 633 a 635 (MDL), senão vejamos:

- (1) assinaturas [de Nelson Oliveira Bastos, gerente geral de engenharia da CST] de folhas 629 e 635;
- (2) rubricas da parte inferior direita das folhas 627 e 633, 628 e 634, 629 e 635;
- (3) anotação manuscrita “Assinou: Matthias A. Kemper”, de folhas 627 e 633;
- (4) anotação manuscrita “Recebido em 14/5/97” e assinatura do recebedor, às folhas 627 e 633.

Também merece destaque trecho não controvertido do relatório de auditoria fiscal “extraído da Proposta nº. 306078 – Rev. 2, apresentada à CST pela empresa alemã MANNESMANN DEMAG AG” [⁴⁶], *ipsis litteris*:

DRAWBACK MECHANISM

Adoption of this mechanism by CST will represent a significant project costs reduction, once CST will be disobliged to pay II and IPI on all the portions to be imported for this project.

The use of the *Drawback* [sic] mechanism however requires re invoicing by MDL which causes application of taxes below:

2,85 % – being PIS/COFINS – 2,65 % and CPMF – 0,20%.

MECANISMO DE DRAWBACK

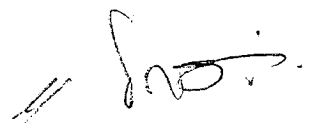
A adoção deste mecanismo pela CST irá representar uma significativa redução de custos do projeto, pois a CST não será obrigada a pagar o II e o IPI sobre todas as porções a serem importadas para este projeto.

O recurso ao mecanismo de *Drawback* [sic], no entanto, exige a reemissão de fatura pela MDL (Mannesmann Demag Ltda.), o que acarreta a incidência dos impostos abaixo:

2,85 % – sendo PIS/COFINS – 2,65 % e CPMF – 0,20%.

A propósito desse fato, independentemente da efetiva participação da MDL (ora recorrente) na licitação internacional, vale destacar que em nenhum momento a MDH propõe à CST que a ora recorrente promova a importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes, fabrique, no país, o desejado laminador de tiras a quente e o entregue à CST sob o regime aduaneiro especial do *drawback*. A Proposta 306078 (Rev. 2), tem três objetivos bem claros: (1) reduzir os custos do projeto em montante equivalente ao imposto de importação e ao imposto sobre produtos industrializados vinculado incidentes sobre todas as porções importadas do projeto; (2) reemissão de faturas pela MDL, relativas às

⁴⁶ Relatório de auditoria fiscal, folha 579 (volume 2).



importações promovidas por conta e ordem da CST; e (3) assunção de ônus tributário reduzido, de apenas 2,85%, correspondente ao PIS, à Cofins e à CPMF.

No que respeita ao pagamento das importações declaradas pela ora recorrente, a contratação do câmbio foi levada a efeito pela própria CST. Sobre esse fato incontroverso, a recorrente aduz: (1) ser estranha à alçada da Receita Federal essa matéria, porque da competência do Banco Central; e (2) inexistirem irregularidades no fluxo de pagamentos da CST à ora recorrente pelo fornecimento no mercado interno, dada a inexistência de disposição legal determinando formalidade específica diversa da adotada, visto que “o ato jurídico *stricto sensu* de pagamento não se confunde com a entrega (*traditio*) do dinheiro”⁴⁷

É certo que as questões cambiais são da competência do Banco Central, no entanto, conforme já destaquei noutra passagem deste voto, creio relevante a avaliação desse fato para a livre convicção dos conselheiros sobre a denunciada simulação.

Pois bem. *A contrário* do alegado nas razões recursais, a contratação de câmbio pela própria CST para o pagamento de importações declaradas por conta e ordem da recorrente é procedimento ilegal, porque expressamente vedado pelo Regulamento de Importação e Consolidação das Normas Cambiais instituído pela Circular Bacen 2.730, de 13 de dezembro de 1996, com base no disposto no artigo 4º da Resolução Bacen 2.342, de 13 de dezembro de 1996, cujo fundamento de validade é a Lei 4.595, de 31 de dezembro de 1964 [⁴⁸], artigo 4º, incisos V e XXXI, e artigo 9º.

Do citado Regulamento de Importação e Consolidação das Normas Cambiais instituído pela Circular Bacen 2.730, de 1996, transcrevo determinações contidas no título “disposições preliminares”, que atribui à celebração do contrato de câmbio a forma de pagamento das importações, *verbis*:

3. O pagamento das importações brasileiras deve ser processado em estrita consonância com os dados da operação comercial a que se vincule, indicados na documentação pertinente, inclusive aquelas informações prestadas na Declaração de Importação registrada no SISCOMEX.

4. O pagamento em moeda estrangeira deve ser efetuado exclusivamente em banco autorizado a operar em câmbio mediante a celebração do respectivo contrato de câmbio de importação.

5. O pagamento das importações efetuadas com cobertura cambial ou para pagamento em reais é devido após:

a) o desembaraço aduaneiro, no caso de mercadoria importada diretamente do exterior em caráter definitivo, inclusive sob o regime de “drawback” ou destinada a admissão na Zona Franca de Manaus ou em Área de Livre Comércio;

.....
Igualmente da referida Consolidação de Normas Cambiais trago à colação regra contida no título que cuida da contratação do câmbio nas importações, desrespeitada no caso concreto:

3. É permitida a contratação de câmbio por pessoa diversa do importador indicado na correspondente Declaração de Importação, nas seguintes situações:

⁴⁷ Recurso voluntário, folha 14.214 (volume 66), quarto parágrafo.

⁴⁸ Lei 4.595, de 1964, “Dispõe sobre a Política e as Instituições Monetárias, Bancárias e Creditícias, Cria o Conselho Monetário Nacional e dá outras providências”, foi recepcionada pela Carta Magna de 1988 como Lei do Sistema Financeiro Nacional, com *status* de lei complementar.

- a) alteração da denominação social do importador;
- b) concordata ou falência do importador, facultada a contratação do câmbio pelo garantidor, estabelecido no País, co-responsável pelo pagamento da importação;
- c) inadimplemento do importador com o banco autorizado a operar em câmbio, instituidor de carta de crédito ou garantidor do pagamento da importação;
- d) decisão judicial;
- e) fusão, cisão, sucessão ou incorporação da empresa importadora; ou
- f) quando se tratar de consignatário de importação beneficiada pelo Fundo para o Desenvolvimento de Atividades Portuárias - FUNDAP.

Com base nesse conjunto probatório, concluo configurada a denunciada simulação ^[49], pois a ora recorrente: (1) não importou por sua conta e ordem nem pagou pelas “partes e peças para laminador de tiras a quente, incluindo sobressalentes de operação” necessários para a entrega, no mercado interno, de “um laminador de tiras a quente, completo, incluindo sobressalentes de operação”; (2) não recebeu da CST pagamento pelo alegado fornecimento no mercado interno inerente às partes, peças e sobressalentes importadas do “laminador de tiras a quente”.

Desse modo, não obstante a competência da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC) para a concessão do regime aduaneiro especial *drawback* ^[50], entendo suficientes os fatos incontroversos e os documentos que instruem a denúncia fiscal para demonstrar a simulação de uma operação de *drawback*.

Lembro, por oportuno, que a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), no Ofício Secex 3/936, de 2 de dezembro de 2003 ^[51], comunica à Receita Federal a baixa total do Ato Concessório 1616.00/000063-9, expedido no dia 17 de maio de 2000, mas ressalva tê-lo feito sem qualquer conferência dos documentos indicados pela sociedade empresária no relatório unificado de *drawback*.

No que concerne à legitimidade passiva da ora recorrente, previamente à abordagem do tema, lembro que o intérprete deve ir além da investigação do sentido das palavras, buscando a inteligência do texto legal (interpretação lógica) de tal sorte que o

⁴⁹ Código Civil, artigo 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 às quais realmente se conferem, ou transmitem; (II) contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; [...].

⁵⁰ Regulamento Aduaneiro de 2002, artigo 338: A concessão do regime [*drawback*], na modalidade de suspensão, é de competência da Secretaria de Comércio Exterior, devendo ser efetivada, em cada caso, por meio do Siscomex. (§ 1º) A concessão do regime será feita com base nos registros e nas informações prestadas, no Siscomex, pelo interessado, conforme estabelecido pela Secretaria de Comércio Exterior. (§ 2º) O registro informatizado da concessão do regime equivale, para todos os efeitos legais, ao ato concessório de *drawback*. (§ 3º) Para o desembaraço aduaneiro da mercadoria a ser admitida no regime, será exigido termo de responsabilidade na forma disciplinada em ato normativo da Secretaria da Receita Federal. (§ 4º) Quando constar do ato concessório do regime a exigência de prestação de garantia, esta só alcançará o valor dos tributos suspensos e será reduzida à medida que forem comprovadas as exportações.

⁵¹ Ofício Secex 3/936, de 2 de dezembro de 2003, acostado à folha 1.240 (volume 4).



harmonize com o sistema normativo no qual está inserido (interpretação sistemática), sem abandonar o objetivo visado pela norma jurídica (interpretação teleológica).

Nesse contexto, a pessoa jurídica importadora, nas operações por conta de terceiros, e as contratantes dessas importações são sujeitos passivos da obrigação tributária principal; seja como personagens principais do fato jurídico, na qualidade de contribuintes (CTN, artigo 121, parágrafo único, I), seja na qualidade de responsáveis solidárias (CTN, artigo 124, I e parágrafo único, e artigo 121, parágrafo único, II, c/c Decreto-lei 37, de 1966, artigo 95, I e IV).

O tributarista LUCIANO AMARO⁵², quando cuida de “precisar melhor o que o Código Tributário Nacional objetivou com a definição do contribuinte”, assevera:

[...] Ao falar em relação *pessoal*, o que se pretendeu foi sublinhar a *presença do contribuinte* na situação que constitui o fato gerador. Ele deve participar *pessoalmente* do acontecimento fático que realiza o fato gerador. É claro que essa presença é *jurídica* e não necessariamente *física* (ou seja, o contribuinte pode relacionar-se com o fato gerador através de representante legal; o representante o faz presente).

Ademais, quer o Código que essa relação seja *direta*. Em linguagem figurada, podemos dizer que o contribuinte há de ser o *personagem de relevo* no acontecimento, o personagem principal, e não mero coadjuvante. Ele deve ser identificado na pessoa em torno da qual giram os fatos. [...]

.....

A identificação do contribuinte facilita a análise do responsável. Recordemos que, na definição legal, o sujeito passivo diz-se responsável “quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei” (CTN, art. 121, parágrafo único, II).

Esse conceito, tecnicamente pobre, é dado por exclusão: se alguém é devedor da obrigação principal e não é definível como contribuinte, ele será responsável.

A segunda noção contida no dispositivo (no sentido de que o responsável há de ser obrigado *por expressa disposição legal*) é despicienda. Ela está, evidentemente, inspirada na idéia [...] de que o contribuinte não precisaria ser explicitado na lei, pois o intérprete o identificaria a partir da mera descrição do fato gerador, ao contrário do responsável, que necessitaria dessa *expressa* indicação na lei.

Por expressa determinação do Decreto-lei 37, de 1966, artigo 95, I e IV, são responsáveis pela infração: “quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie”, bem como “a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria”.

Daí, nas infrações à legislação tributária decorrentes de operações por conta de terceiros, entendo correto o lançamento tanto na pessoa jurídica que se apresenta como real importadora quanto na 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.

Ainda vinculado ao Imposto de Importação, há no crédito tributário lançado multa proporcional de 150%, fundamentada no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e essa pena qualificada é matéria litigiosa.

⁵² AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 302-304.

Neste momento, é imperiosa para a formulação do juízo de valor quanto à legitimidade da exigência, a investigação da presença do pressuposto qualificador da pena, vale dizer, a busca do evidente intuito de fraude por ação ou omissão dolosa.

Por força da remissão aos artigos 71 ^[53], 72 ^[54] e 73 ^[55] da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, o gênero fraude, pressuposto qualificador da pena referido no fundamento legal da multa *ex officio*, contém três espécies: sonegação, fraude *stricto sensu* e conluio.

A presença de apenas uma das espécies do gênero fraude já é suficiente para sustentar a aplicação da multa qualificada e a denúncia fiscal caracteriza a existência de fraude *stricto sensu* com minudente descrição de fatos, corroborada por copiosa documentação acostada aos autos, suficientes para demonstrar a dolosa modificação das características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal com o intuito de reduzir o tributo devido, provocada por ação de pelo menos duas sociedades empresárias (SMS DEMAG LTDA. e COMPANHIA SIDERÚRGICA DE TUBARÃO). Destacam-se dentre as modificações implementadas: (1) declaração da ora recorrente como importadora de “partes e peças para laminador de tiras a quente, incluindo sobressalentes de operação” necessários para a entrega, no mercado interno, de “um laminador de tiras a quente, completo, incluindo sobressalentes de operação” sem que ela tenha sido efetivamente a real importadora e sem que ela tenha promovido o pagamento das importações declaradas; (2) emissão de faturas simulando o fornecimento de um “laminador de tiras a quente” no mercado interno sem que tenha efetivamente fornecido e sequer recebido da CST pagamento correspondente às partes, peças e sobressalentes importadas para a planta industrial.

Logo, entendo legítima 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.

Assim como no Imposto de Importação, é litigiosa a multa relativa ao lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação qualificada (150%) por circunstância coincidente: fraude *stricto sensu*.

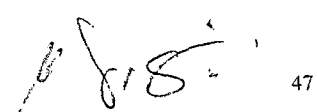
Aqui, faço uso dos elementos de convicção expostos na apreciação do lançamento da multa qualificada (150%) do Imposto de Importação para concluir igualmente pela procedência da multa qualificada (150%) do lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

Subsidiariamente, porque mantido o lançamento do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação, a recorrente requer a

⁵³ Lei 4.502, de 1964, artigo 71: Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: (I) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; (II) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

⁵⁴ Lei 4.502, de 1964, artigo 72: Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

⁵⁵ Lei 4.502, de 1964, artigo 73: Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.



compensação do crédito tributário ora discutido com os tributos por ela pagos no regime jurídico desqualificado pela fiscalização⁵⁶ e diz fazê-lo sob pena de enriquecimento ilícito do erário.

É cediço que a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário admitidas pelo Código Tributário Nacional⁵⁷. Entretanto, esse diploma legal, recepcionado pela atual Constituição da República com *status* de lei complementar, subordina a “compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública” [⁵⁸] à existência de lei ordinária autorizando tal procedimento.

Nesse sentido, o artigo 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cuida da matéria e atribui à Receita Federal a competência para disciplinar a compensação⁵⁹.

Segundo as regras de restituição e compensação atualmente vigentes, fixadas na IN RFB 900, de 30 de dezembro de 2008, se a recorrente detém créditos líquidos e certos oponíveis à Fazenda e passíveis de compensação, ela deve, inicialmente, adotar os procedimentos previstos no capítulo V da instrução normativa citada. Carece de previsão legal a discussão do tema nos órgãos judicantes administrativos sem o prévio exame dessa pretensão pela unidade da Receita Federal do Brasil dotada da competência para executar as atividades relacionadas à restituição e à compensação de tributos federais.

Relativamente ao denunciado embaraço à fiscalização, consta da folha 556 do relatório de auditoria fiscal:

Em 13/11/2006, vencido o prazo solicitado pela fiscalizada, não foram apresentados os elementos solicitados. Em documento protocolado na referida data, a empresa apresentou as seguintes justificativas para a falta de apresentação dos itens solicitados:

De chore, a Empresa esclarece que toda a documentação requisitada pela fiscalização foi devidamente entregue ao SECEX/DECEX quando do pedido do Ato Concessório, sendo possível resgata-la junto aos mencionados departamentos.

A empresa fiscalizada, pretendendo se esquivar da apresentação dos elementos solicitados, afirma que os mesmos já foram apresentados ao SECEX/DECEX, e que compete à fiscalização resgatar os mesmos junto ao referido órgão. Entretanto, conforme explicitamos e fundamentamos no item 3 do presente Relatório de Auditoria Fiscal, a competência para fiscalizar da Secretaria da Receita Federal, não se confunde com a competência do SECEX/DECEX. No mais,

⁵⁶ Os tributos em litígio são incidentes sobre a importação de mercadorias. Os créditos tributários que a recorrente alega possuir contra a Fazenda Nacional são incidentes sobre supostos fornecimentos no mercado interno.

⁵⁷ CTN, artigo 156: Extinguem o crédito tributário: [...] (II) a compensação; [...].

⁵⁸ CTN, artigo 170, *caput*: 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.

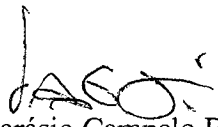
⁵⁹ Lei 9.430, de 1996, artigo 74: O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (redação dada pela Lei 10.637, de 2002) [...] (§ 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. (parágrafo incluído pela Lei 11.051, de 2004).

destacamos também a obrigação do contribuinte em apresentar a documentação solicitada pela autoridade fiscal, e que sua desobediência caracteriza embaraço a fiscalização. [...].

No entanto, a teor do disposto no artigo 37 da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 ^[60], aqui subsidiariamente utilizado, se o administrado declara que documentos exigidos pela fiscalização aduaneira estão disponíveis noutro órgão da administração pública, a obtenção desses documentos deve ser provida de ofício. Apesar dessa determinação legal, não se tem notícia de qualquer tentativa da fiscalização aduaneira nesse sentido.

Considero, portanto, incabível a majoração de 50% da multa de ofício qualificada pela fraude.

Com essas considerações, (1) acolho as preliminares de (1.a) incompetência da Receita Federal para analisar requisitos inerentes ao ato concessório do regime aduaneiro especial e (1.b) inadmissibilidade da revogação do ato concessório pela Receita Federal por meio da modificação retroativa de critério jurídico outrora adotado pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex) e, (2) no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para considerar não caracterizado o embaraço à fiscalização e excluir da exigência a majoração da multa de ofício em 50% ^[61].


Tarásio Campelo Borges

⁶⁰ Lei 9.784, de 1999, artigo 37: Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

⁶¹ Multa de ofício mantida: 150%.