



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

Processo nº 10611.721525/2013-71
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3302-004.142 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - DRAWBACK
Recorrentes LIGAS DE ALUMÍNIO S/A LIASA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2007, 2008, 2009

PRAZO DE DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM. CIÊNCIA DO AUTUADO ANTES DE COMPLETADO O QUINQUIDIO. EXTINÇÃO DO DIREITO DE LANÇAR. INOCORRÊNCIA.

1. No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos tem início no primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação fixada no ato concessório.

DRAWBACK MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. MULTA REGULAMENTAR POR DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO DE HABILITAÇÃO E UTILIZAÇÃO DO REGIME. FALTA DE SUBSUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de subsunção, a multa regulamentar por descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial, prevista no art. 107, inciso VII, alínea “e”, do Decreto-lei 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833/2003, não se aplica no caso do inadimplemento integral ou parcial do compromisso de exportação assumido no âmbito do regime drawback suspensão.

DRAWBACK SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO PARCIAL DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. EXIGÊNCIA DOS TRIBUTOS SUSPENSOS NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

No âmbito do regime drawback suspensão, além do cumprimento de outros requisitos, a conversão da suspensão dos tributos em isenção depende do cumprimento do compromisso de exportar assumido no ato de concessão do regime, logo, se houver descumprimento parcial do referido compromisso, na

mesma proporção, passa a ser devida a cobrança dos tributos suspensos na correspondente operação de importação realizada ao amparo do regime.

RO Negado e RV Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, em rejeitar a prejudicial de decadência/prescrição e o pedido de prova pericial e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a exclusão da base de cálculo dos resíduos e subprodutos não exportados até o limite de 5%, parcialmente vencida a Conselheira Lenisa Prado, que excluía da base de cálculo a integralidade dos resíduos e subprodutos.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 10/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente da turma), Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança de R\$ 39.686.795,30, sendo R\$ 3.449.795,30, relativa a exigência de impostos e contribuições incidentes sobre a importação de insumos, acrescida de juros de mora e multa de ofício e, R\$ 36.237.000,00 de multa prevista no artigo 107 do decreto lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 77 Lei nº 10.833/03 e, também do atual Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo decreto nº 6.759/09, em seu art. 728, inciso VII, alínea “d”, pelo fato da empresa LIASA ter descumprido o regime de Drawback - modalidade suspensão para os 19 Atos Concessórios de Drawback a seguir descritos:

Atos Concessórios		
Número	Registro	Validade
20060100940	26/06/2006	25/06/2008
20060129808	10/10/2006	09/10/2008
20070009104	26/01/2007	25/01/2009
20070009198	23/01/2007	23/01/2008
20070019819	22/02/2007	22/02/2008
20070020213	27/02/2007	27/02/2008
20070021074	15/02/2007	15/02/2008

20070027528	04/04/2007	03/04/2009
20070038163	25/04/2007	24/04/2008
20070065039	24/05/2007	23/05/2008
20070074003	15/06/2007	14/06/2008
20070080283	29/06/2007	28/06/2008
20070080704	11/07/2007	10/07/2008
20070107335	21/08/2007	20/08/2008
20070124965	31/08/2007	30/08/2009
20070138346	05/10/2007	04/10/2008
20070145636	16/10/2007	15/10/2008
20070162913	13/12/2007	12/12/2009
20070165548	29/11/2007	28/11/2009

Conforme se verifica no Relatório de Auditoria Fiscal (fls.72-250), as irregularidades constatadas pela fiscalização foram, resumidamente, as seguintes:

6.1. IMPORTAÇÕES EFETIVADAS COM DESCRIÇÃO DE MERCADORIA DIVERSA DAQUELA QUE CONSTA NOS ATOS CONCESSÓRIOS DE DRAWBACK n.ºs 2006.0100940, 2006.0129808, 2007.0009104 e 2007.0107335. (...)

Não havendo autorização nos Atos Concessórios de Drawback – modalidade Suspensão n.ºs 2006.0100940, 2006.0129808, 2007.0009104 e 2007.0107335 - DOC 8 – para a importação de ELETRODOS DE CARBONO e sim ELETRODOS DE GRAFITE as importações efetivadas por meio das Declarações de Importação - DI's n.ºs 06/0731047-4, 06/1186310-8, 07/0111045-1 e 07/1050292-8 - DOC 11, terão o tratamento de uma importação submetida ao Regime Comum das Importações, qual seja, o pagamento dos tributos devidos.

6.2. MERCADORIAS IMPORTADAS COM SUSPENSÃO DE TRIBUTOS e NÃO UTILIZADAS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DAS MERCADORIAS EXPORTADAS - SALDO POSITIVO DE ESTOQUE (...)

Os SALDOS POSITIVO DE ESTOQUE após a industrialização representam sobras de insumos/mercadorias importadas após a industrialização do SILÍCIO METÁLICO destinado à exportação.

Estes saldos de insumos/mercadorias, deveriam ter uma das destinações contempladas nos art.s 342 e 390 dos Decretos 4.543/02 e 6.759/09, respectivamente (antigo e atual Regulamento Aduaneiro – RA) e, também nos arts. 159, 151, 142 e 152 das Portarias SECEX 14/04, 35/06, 36/07 e 25/08.

6.3. COMPROVAÇÃO DO REGIME DE DRAWBACK COM REGISTROS DE EXPORTAÇÃO – REs RETIFICADOS APÓS EXPORTAÇÕES

Conforme visto no subitem 5.2.4.2 a LIASA vinculou Registros de Exportação REs - DOC 12 - quando da efetivação das exportações, ao um determinado Ato Concessório. Em data posterior às exportações, após o embarque, constatando o equívoco, retificou o campo 24 dos REs - DOC 12 - alterando/corrigindo o n.º do Ato Concessório.

6.4. PONTAS DE ELETRODOS DE GRAFITE DE 3” e 4” UTILIZADAS EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO

Conforme visto no subitem 5.2.2.3. a LIASA ao industrializar o SILICIO METÁLICO utilizou ELETRODOS DE GRAFITE DE 3” e 4” devidamente importados sob o Regime Aduaneiro Especial de Drawback – com a suspensão do pagamento dos tributos devidos na importação – apurou SOBRAS DOS ELETRODOS DE GRAFITE DE 3” e 4” no percentual de 20% conforme informado por ela no seu laudo Técnico.

(...)...a LIASA, por sua conta, sem nenhum respaldo legal da legislação que regula o Regime Aduaneiro Especial de Drawback utilizou as SOBRAS DOS ELETRODOS DE GRAFITE DE 3” e 4” “... *internamente para confecção de soquetes para limpeza de furo decorrida e cadinhos de grafite e utilizados para coleta de amostras de corridas.*”

Intimada do Auto de Infração, a empresa LIASA apresentou impugnação (fls.2.459-2.492), alegando, em síntese apartada: **preliminarmente** (i) Prescrição/Decadência - Extinção dos Tributos e da Multa Aduaneira - Perda do Direito de Cobrá-los ou Constituí-los; **meritoriamente** (ii) Irregularidade descrita no item 6.1 do relatório de auditoria fiscal - efetiva e material correspondência das informações lançadas nos atos concessórios com as mercadorias importadas - prevalência da essência sobre a forma; (iii) Irregularidade descrita no item 6.2 do relatório de auditoria fiscal - cumprimento do regime aduaneiro mediante emprego das mercadorias importadas na produção do silício exportado; (iv) Irregularidade descrita no item 6.3 do relatório de auditoria fiscal - Inaplicabilidade da exigência suscitada às operações auditadas e ratificação da regularidade do procedimento adotado pela Impugnante (retificação posterior do Ato Concessório); (v) Irregularidade descrita no item 6.4 do relatório de auditoria fiscal - Inadequação das alternativas previstas no artigo 342 do antigo RA à situação da Impugnante de Resíduos; (vi) Ilegitimidade da multa regulamentar na forma em que pretendida - Desconsideração da hipótese normativa, do procedimento e método de imputação previsto na legislação de regência; (vii) da Insustentabilidade da multa aplicada faz ao efeito confiscatório que produz; (viii) Pedido de prova pericial.

Em 28 de agosto de 2015, foi proferido o acórdão nº 11-51.025 (fls.5.331-5.366) julgando parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Recorrente.

Por conter erro material no Acórdão nº 11-51.025 (5.331-5.366), relativo ao cálculo das parcelas do crédito tributário a serem mantidas e exoneradas, foi determinada a revisão e a elaboração de novo acórdão, conforme se verifica no despacho de fls.5.375. Deste modo, foi proferido novo Acórdão (fls. 5.414-5.449) que julgou parcialmente procedente a impugnação para exonerar o crédito tributário correspondente ao montante de R\$ 37.557.315,46, com base nos seguintes fundamentos:

Preliminares

(i) Prescrição do direito à cobrança de Impostos

Argumenta a impugnante que, no caso do Drawback, os tributos inerentes à importação seriam tidos como constituídos pelo Termo de Compromisso firmado por ocasião da importação, restando sua cobrança suspensa até o término do prazo de exportação. Sustenta, outrossim, que para exercer o direito de cobrança desses tributos a Fazenda dispunha de cinco anos, contados do fim do prazo para exportação, ou seja, do fim do prazo de vigência do regime, o que não teria sido observado para 14 ACs analisados. (...)

Peço licença à defendente pois não vejo como considerar que o direito de adotar as medidas necessárias para a cobrança dos tributos que deixaram de ser recolhidos por ocasião do despacho, no caso, a formalização do lançamento

decorrente do descumprimento do regime de Drawback, siga o prazo prescricional fixado no caput do art. 174 do CTN.

Como é consabido, nos termos do dispositivo codificado, a contagem do prazo prescricional só tem início após o preenchimento de três condições: a definitividade, a liquidez e a certeza do crédito, hipótese que não se configuraria nos alegados Termos de Compromisso. Apenas quando configurados, o Fisco estará apto a promover a ação de cobrança.

De fato, o mero preenchimento de termo de responsabilidade ou de termo de compromisso, por si só, longe está de conferir tais condições ao crédito, e os fundamentos que me levam a tal conclusão foram brilhantemente expostos pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios, em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, que se amoldam perfeitamente à discussão que se trava no presente processo

Assim sendo, não há como acolher a tese da prescrição do direito de cobrança de crédito alegadamente constituído por meio de suposto Termo de Compromisso ou Termo de Responsabilidade, posto que tais termos sequer foram apresentados, devendo ser observado que, à época dos fatos, a legislação então vigente não mais os exigia. E mesmo que eventualmente firmados, tais termos não disporiam, como visto, dos requisitos mínimos necessários a lhes conferir liquidez e certeza, posto que somente após o encerramento do regime seria possível quantificar o montante devido e fundamentar o lançamento. (...)

Encerrado o prazo para exportação, e considerando-se que não houve antecipação de pagamento a ser homologada, a contagem do quinquênio final para formalização do lançamento segue a regra insculpida no art. 173, I do CTN¹⁰, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte.

No caso dos autos, os atos concessórios objeto de lançamento venceram nos anos de 2008 e 2009, iniciando-se a fluência do prazo decadencial, em 1º de janeiro do exercício seguinte, encerrando-se, portanto, em 31/12/2013 (para os ACs encerrados em 2008) e 31/12/2014 (para os ACs encerrados em 2009).

Assim, uma vez que a autuada tomou ciência da exigência em 23/12/2013 e, nesse momento, restou definitivamente constituído o crédito tributário lançado, afasta-se igualmente a prejudicial de decadência quanto ao lançamento dos tributos incidentes sobre mercadorias importadas no âmbito do regime.

(ii) Decadência do direito à imposição de Penalidade Administrativa

Alega a impugnante que estaria decaído o direito fazendário à imposição da multa prevista no art. 728 do Regulamento Aduaneiro. No particular, sustenta tratar-se de penalidade administrativa relacionada a obrigações acessórias autônomas da hipótese de incidência tributária, submetendo-se ao prazo de decadência previsto no art. 78 da Lei 4.502/64, com termo inicial a partir da ocorrência da irregularidade tipificada. (...)

Nesse ponto, penso que razão parcial assiste à impugnante. Vejamos.

No que tange à imposição de penalidades administrativas, a contagem do prazo decadencial segue regra distinta da aplicável ao lançamento de impostos e contribuições. Veja-se, a propósito, o que dizem os artigos 138 e 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966 (original não destacado): (...)

Depreende-se da leitura dos dispositivos transcritos que o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração. (...)

Assim sendo, há que se reconhecer que a possibilidade de impor multas de natureza administrativa, relativamente aos atos concessórios vencidos até **23/12/2008**, encontrava-se fulminada pela decadência...

(iii) Decadência do direito ao lançamento de impostos sobre mercadorias importadas fora do regime

...a autoridade fiscal acusa a impugnante de pleitear um benefício ao qual não faria jus, posto que importara insumos com suspensão de impostos, supostamente ao amparo do regime de Drawback, sendo que o produto efetivamente importado não estaria previsto no ato concessório correspondente.

Com efeito, a divergência entre o bem efetivamente importado e aquele declarado ao Fisco, seria passível de verificação já no curso do Despacho Aduaneiro, ou mesmo durante a vigência do regime, dentro do procedimento de Revisão Aduaneira.

Ora, a verificação da inclusão irregular de mercadorias no regime não se confunde ou está condicionada à verificação do cumprimento do compromisso de exportar. Portanto, diferentemente da verificação de irregularidades inerentes ao descumprimento do compromisso de exportação, cujo prazo decadencial somente se iniciará no exercício seguinte ao vencimento do regime, a fruição do prazo decadencial deve seguir a regra geral prevista para o procedimento Revisão Aduaneira.

No caso em tela, considerando-se que não houve antecipação do pagamento de impostos no momento do registro da DI, há que se observar o disposto no art. 173, I do CTN, iniciando-se a fluência do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte às importações.

No caso concreto, tal acusação está relacionada aos ACs 2006.0100940 (DI 06/0731947-4), 2006.0129808 (DI 06/1186310-8), 2007.0009104 (DI 07/0111045-1) e 2007.0107335 (DI 07/1050292-8).

Assim sendo, nos dois primeiros casos, as DIs foram registradas em 2006, iniciando-se a fluência do prazo decadencial em 1º de janeiro de 2007 e encerrando-se em 31/12/2011. Para os outros dois atos concessórios, operou-se a decadência em 31/12/2012.

Uma vez que a ciência do contribuinte somente veio a ocorrer em 23/12/2013, há que se acolher a prejudicial alegada pela autuada, reconhecendo-se que o direito à constituição de tal parcela do crédito tributário encontrava-se fulminado pela decadência.

Mérito

(iv) Saldo Positivo de Estoque

Neste ponto, aponta a autoridade fiscal a ocorrência de saldo positivo de estoque, isto é, de excedente de insumos importados ao amparo do regime e não empregados na fabricação dos bens exportados, ao final do prazo concedido para exportação. Para tanto, a autoridade lançadora baseou-se na relação "insumo x produto" apresentada em laudo técnico da própria impugnante, de modo a computar a quantidade de insumos efetivamente consumidos na fabricação dos produtos exportados.

Por sua vez, sustenta a impugnante inicialmente que a autuação não teria sido baseada no cumprimento do compromisso de exportação, mas em indevida auditoria de produção. Alega que o fiscal teria se baseado em cálculo próprio, mediante comparações estanques entre os volumes de aquisição e vendas, sem verificar se os compromissos de exportação firmados nos atos concessórios foram cumpridos. (....)

No juízo desta julgadora, interpretados em conjunto, os dispositivos transcritos afastariam o frequentemente alegado princípio da fungibilidade dos bens, ao caracterizar que o importador não tem a faculdade de, por iniciativa própria e sem prévia autorização, promover a compensação de impostos eventualmente incidentes na importação de insumos que integraram produtos exportados, nem a transferência de estoques de insumos importados sob o manto do Drawback Suspensão para outro ato concessório do mesmo regime.

Com efeito, nos termos da legislação então vigente, caso os insumos que efetivamente integraram o bem exportado não tenham sido importados ao amparo do Drawback Suspensão, caberia ao importador solicitar formalmente a posterior restituição dos impostos pagos (Drawback Restituição), a posterior substituição dos insumos tributados e exportados por outros, a serem importados com isenção (Drawback Isenção), ou ainda, a transferência de tais insumos para outro ato concessório do Drawback Suspensão. (...)

Desse modo, havendo saldo de insumos, para que não seja caracterizado o descumprimento parcial do regime, é necessário comunicar formalmente tal situação à Secex e requerer a migração de tais insumos para outro AC, caso não seja do interesse do importador adotar nenhuma das demais medidas previstas (despacho para consumo, reexportação ou exportação).

Por todo o exposto, não vejo margem para, nos termos da legislação em vigor, afastar a necessidade de vinculação física entre o bem importado e o exportado, mormente quando se leva em consideração a tipicidade cerrada da norma isentiva, devendo-se manter o lançamento nesse aspecto.

(v) Retificação de REs após o embarque da mercadoria

(...) Entendeu a autoridade fiscal que tal solicitação de retificação não poderia produzir os efeitos pretendidos, em razão de a impugnante não haver formulado o mesmo pleito por meio de processo administrativo, conforme exigiria a norma administrativa expedida pela Secex, a teor do art. 124 da Portaria Secex nº 36/2007...(.)

Em contrapartida, alega a impugnante que as solicitações de retificação realizadas por meio do campo 25 do RE, pleiteando a substituição do número do ato concessório informado naquele documento eletrônico, encontram amparo normativo no §3º da do referido dispositivo. Argumenta que a conjunção "e" empregada na redação do dispositivo citado, deveria ser interpretada como adição, denotando possibilidade de uso alternativo de duas vias, uma representada pelo registro no Siscomex e outra pelo processo administrativo.(...)

No caso concreto, o que se verifica é que não consta a anotação de pendência no campo 27 dos mencionados REs, situação que denota que a retificação pleiteada fora acolhida, embora procedida após a averbação. Reforça essa interpretação o fato de tais ACs haverem sido considerados baixados pela Secex, o que não deveria ter ocorrido caso as retificações estivessem pendentes de análise ou complementação.

Ante o exposto, entendo válida a vinculação dos referidos REs aos ACs indicados, havendo de se considerar tais operações para efeito de comprovação do compromisso de exportação.

(vi) Perdas de Insumo no processo produtivo

No particular, defende a autoridade fiscal que as pontas de *eletrodos de grafite* de 3" e 4" teriam sido utilizadas em desconformidade com a legislação, cabendo o recolhimento proporcional dos impostos incidentes.

Em contrapartida, defende a impugnante que os eletrodos de grafite de 3" e 4" sofrem um desgaste natural durante seu emprego no processo produtivo, sujeitando-se a uma perda de 20% da peça, em razão do comprimento mínimo necessário para encaixe e a distância mínima a ser observada entre o equipamento e o produto. (...)

Embora alegue não transacionar o produto, fato que supostamente indicaria ausência de valor comercial, a própria autuada reconhece o emprego da fração do eletrodo de grafite como *soquetes para limpeza de corrida* e como *cadinhos de grafite para coleta de amostras das corridas*.

Ora, ambos os empregos são inerentes ao processo produtivo da autuada, e não fossem tais necessidades supridas pelo refugo dos eletrodos de grafite, a autuada certamente necessitaria despender recursos para consecução de tais tarefas. (...)

Nesse caso, sendo o percentual de subproduto gerado, 20%, superior ao limite estabelecido na legislação, 5%, e não tendo a interessada declarado corretamente tal situação à Secex no respectivo ato concessório, cabe a exigência dos tributos incidentes sobre a importação, havendo que se manter o lançamento no que se refere a esse aspecto.

(vii) Multa diária por descumprimento do regime

Com efeito, estabelece o art. 728 do Regulamento Aduaneiro (grifou-se): (...)

Da leitura do texto legal acima, resta claro, num primeiro plano, que a tipificação da conduta analisada, no âmbito dos regimes aduaneiros especiais, restringe-se essencialmente a duas hipóteses: descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para *habilitação* ou *utilização* do regime aduaneiro especial.

Ora, o descumprimento do regime de Drawback, que somente se configura findo o prazo concedido para sua utilização, não pode ser confundido com o descumprimento de requisito atinente à utilização do regime, durante sua vigência. (...)

Constatado o não cumprimento do compromisso firmado, ou seja, a não utilização dos insumos importados nas exportações pactuadas no AC, há que se exigir os tributos suspensos com seus respectivos consectários legais. (...)

Por todo exposto, entendo incabível a aplicação da referida multa no caso em tela, devendo ser exonerada tal parcela da exigência fiscal.

(viii) Pedido de Perícia

(...)

A respeito do tema, cabe registrar que o pedido formulado cumpre os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto 70.235/72. No entanto, estando presentes nos autos elementos suficientes para deslinde da lide, conforme restou demonstrado quando da análise das infrações imputadas à impugnante,

considera-se dispensável a realização da perícia proposta, indeferindo-se tal pedido, nos termos do art. 18 do mesmo diploma legal.

Intimada de decisão de piso em 02.05.2016 (fls. 5.460), a empresa LIASA interpôs recurso voluntário em 19.05.2016 (fls.5.462-5.478), requerendo a reforma parcial do julgado com base nos seguintes fundamentos: (i) extinção pela prescrição dos tributos decorrentes de atos concessórios fiscalizados após o quinquênio do prazo de validade dos mesmos; (ii) Insubsistência da imputação de saldo positivo de estoque - do cumprimento do regime aduaneiro mediante emprego das mercadorias importadas na produção do silício exportado; (iii) correta exegese do artigo 342 do RA aplicável à espécie - inexistência de resíduo ou subproduto a merecer tratamento específico; e (vi) indeferimento da prova pericial.

Exonerado crédito superior ao limite de alçada, recorre-se de ofício ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do artigo 1º, da Portaria MF nº, de 03 de janeiro de 2008, vigente à época do julgamento do processo em primeira instância administrativa.

Em 02.03.2017 a empresa LIASA protocolou petição requerendo a tramitação prioritária do presente processo administrativo, bem como o registro nos autos dessa circunstância, nos termos do artigo 46, II, do RCIARF c/c artigo 2º, §1º, II, da Portaria Carf nº 57, de 04 de abril de 2016.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Tempestividade

A empresa LIASA foi intimada da decisão de piso em 02.05.2016 (fls. 5.460) e protocolou Recurso Voluntário em 19.05.2016 (fls.5.462-5.478), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Nos termos do artigo 1º, da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, haverá recurso de ofício sempre que a decisão de primeiro grau exonerar o contribuinte do pagamento de tributos e encargos da multa, em valor superior a R\$ 2.500.000,00².

No presente caso, o recurso de ofício deve ser conhecido, considerando que o crédito exonerado pela decisão "a quo" perfaz o montante originário de R\$ 37.557.315,46.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

² Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Desta forma, considerando que os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

II - Recurso de Ofício

II.1 - A multa por descumprimento do regime aduaneiro

Conforme exposto anteriormente, a Turma de piso afastou a aplicação parcial da multa prevista no artigo 728 do Regulamento Aduaneiro para os Atos Concessórios vencidos até 23/12/2008, por entender aplicável ao presente caso, a contagem de prazo decadencial prevista nos artigos 138 e 139, do Decreto-Lei 37/66, *in verbis*:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, **a contar da data da infração.**

Dos 19 Atos Concessórios, apenas 05 cinco não sofreram a incidência do prazo decadencial, posto que vencidos em data posterior a 23.12.2008, conforme se verifica na planilha abaixo:

Atos Concessórios				
Número	Registro	Validade	Prazo Decadencial - Art.138 e 139 Dec. 37/66	Data da Ciência do Auto de Infração
20060100940	26/06/2006	25/06/2008	25/06/2013	23/12/2013
20060129808	10/10/2006	09/10/2008	09/10/2013	
20070009198	23/01/2007	23/01/2008	23/01/2013	
20070019819	22/02/2007	22/02/2008	22/02/2013	
20070020213	27/02/2007	27/02/2008	27/02/2013	
20070021074	15/02/2007	15/02/2008	15/02/2013	
20070038163	25/04/2007	24/04/2008	24/04/2013	
20070065039	24/05/2007	23/05/2008	23/05/2013	
20070074003	15/06/2007	14/06/2008	14/06/2013	
20070080283	29/06/2007	28/06/2008	28/06/2013	
20070080704	11/07/2007	10/07/2008	10/07/2013	
20070107335	21/08/2007	20/08/2008	20/08/2013	
20070138346	05/10/2007	04/10/2008	04/10/2013	
20070145636	16/10/2007	15/10/2008	15/10/2013	
20070009104	26/01/2007	25/01/2009	25/01/2014	
20070027528	04/04/2007	03/04/2009	03/04/2014	
20070124965	31/08/2007	30/08/2009	30/08/2014	
20070162913	13/12/2007	12/12/2009	12/12/2014	
20070165548	29/11/2007	28/11/2009	28/11/2014	

Por outro lado, a Turma de piso afastou a aplicação integral da multa prevista no artigo 728 do Regulamento Aduaneiro, por entender, em síntese, que o descumprimento do regime Drawback, somente se configura findo o prazo concedido para sua utilização, não se confundindo com o descumprimento de requisito atinente a utilização, durante o regime.

Neste cenário, concordo integralmente com o posicionamento da Turma "a quo", seja em razão da incidência do prazo decadencial previsto nos artigos 138 e 139, do Decreto-Lei 37/66, seja pelo fato de que o descumprimento do compromisso de exportar não constitui hipótese de incidência da multa prevista no artigo 728 do RA.

Ressalta-se, por oportuno, que esta Turma *-por maioria de votos-* afastou a aplicação da multa prevista no artigo 728, do Regulamento Aduaneiro, quando do julgamento do processo nº 13044.000292/2010-04, de relatoria do brilhante Conselheiro José Fernandes do Nascimento (acórdão 3302-003.519):

DRAWBACK MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. MULTA REGULAMENTA POR DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO DE HABILITAÇÃO E UTILIZAÇÃO DO REGIME. FALTA DE SUBSUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Por falta de subsunção, a multa regulamentar por descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial, prevista no art. 107, inciso VII, alínea "e", do Decreto-lei 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833/2003, não se aplica no caso do inadimplemento integral ou parcial do compromisso de exportação assumido no âmbito do regime drawback suspensão.

Assim, adoto como fundamento de decidir as razões de mérito apresentadas pelo i. julgador de piso para excluir a exigência da famigerada multa.

II.2 - Prazo Decadencial - Lançamento de impostos sobre mercadorias importadas fora do regime

No entendimento da fiscalização, Atos Concessórios de Drawback – modalidade Suspensão nºs 2006.0100940, 2006.0129808, 2007.0009104 e 2007.0107335 não tinham autorização para importar mercadorias denominadas "ELETRODOS DE CARBONO" e sim "ELETRODOS DE GRAFITE", motivo pelo qual entendeu por bem desconsiderar o regime especial das DI's nºs 07/0731047-4, 06/1186310-8, 07/0111045-1 e 07/1050292-8 e, submetê-las ao regime comum com a cobrança dos tributos incidentes.

A empresa LIASA argumentou que trata-se de produtos suplementares, utilizados em seu processo produtivo e incorporados ao bem exportado, havendo, pura e simplesmente, uma mera divergência de nomenclatura, razão pela qual deve ser mantido o regime especial.

Alega, outrossim, que para os referidos Atos Concessórios deve-se observar o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN.

Pois bem. Considerando que as importações vinculados aos Atos Concessórios em análise foram submetidas ao regime comum, a decisão de piso aplicou o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte às importações, desconsiderando, por certo, o método de contagem de prazo decadencial submetidas ao regime especial Drawback.

A tabela abaixo ilustra a contagem de prazo realizada pelo i. julgador de piso.

Atos Concessórios

Número	DI	Prazo Decandencial - Início	Prazo Decandencial - 173, I, CTN	Data da Ciência do Auto de Infração
20060100940	06/0731947-4	01/01/2007	31/12/2011	23/12/2013
20060129808	06/1186310-8	01/01/2007	31/12/2011	
20070009104	07/0111045-1	01/01/2008	31/12/2012	
20070107335	07/1050292-8	01/01/2008	31/12/2012	

Deste modo, considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu após o transcurso de prazo de 05 (anos) previsto na norma anteriormente citada, a exigência dos tributos incidentes nas operações envolvendo os Atos Concessórios de Drawback – modalidade Suspensão n°s 2006.0100940, 2006.0129808, 2007.0009104 e 2007.0107335 deve ser totalmente afastada.

II.3 - Retificação de REs após o embarque da mercadoria

A empresa LIASA vinculou 4 (quatro) Registros de Exportação ao Ato Concessório 2007.0148058, bem como vinculou outros 24 (vinte e quatro) Registros de Exportação ao Ato Concessório 2007.0138346.

Após a averbação dos Registros de Exportação, a empresa LIASA solicitou a retificação no Siscomex para alterar a vinculação dos Atos Concessórios inicialmente informados, pelos ACs 2007.009198 e 2007.021074, respectivamente.

Não obstante a empresa LIASA tenha requerido a retificação dos REs pelo sistema Siscomex, a autoridade fiscal entendeu que tal solicitação de retificação não poderia produzir os efeitos pretendidos, em razão de a impugnante não haver formulado o mesmo pleito por meio de processo administrativo, conforme exigiria a norma administrativa expedida pela Secex, a teor do art. 124 da Portaria Secex n° 36/2007 a seguir transcrito:

Art. 124. Na modalidade suspensão, as empresas deverão comprovar as importações e exportações vinculadas ao regime, por intermédio do módulo específico de Drawback do Siscomex, no prazo de até 60 (sessenta) dias contados a partir da data limite para exportação.

§ 1º As DI e os RE indicados no módulo específico Drawback do SISCOMEX deverão estar necessariamente vinculados ao Ato Concessório.

§ 2º Não será permitida a inclusão de AC no campo 24, bem como no campo 2-a de código de enquadramento de drawback, após a averbação do registro de exportação, exceto nas operações cursadas em consignação.

§ 3º Poderão ser admitidas alterações, solicitadas no Siscomex e por meio de processo administrativo, para modificar dados constantes do campo 24, desde que mantido o código de enquadramento do drawback.

Inicialmente é importante registrar que o lançamento fiscal neste ponto, ocorreu pelo fato da autoridade fiscal entender que o pedido o retificação deveria ter sido realizada através de processo administrativo e não apenas por meio do sistema Siscomex, inexistindo, na motivação do lançamento, descumprimento do prazo para realizar referidos pedidos. Ressalto isto, porque os pedidos de retificação foram realizados após o início do procedimento fiscal, o que no meu sentir, e por este motivo, não deveriam ter sido aceitos.

Contudo, não há como reformar a decisão de primeira instância com base na ressalva anteriormente mencionado, pois, por certo, estaríamos alterando o critério jurídico do lançamento, o que é inadmissível no ordenamento jurídico.

Feito essa consideração e, voltando a análise da matéria em questão, entendo que a ausência de processo administrativo não pode se sobrepor ao pedido de retificação realizado através do sistema Siscomex, devendo, ser totalmente, como de fato o foi, deferido e admitida as alterações realizadas pela empresa LIASA.

Com efeito, se o pedido de retificação realizado através do sistema Siscomex alcançou seu objetivo, tanto é, que a autoridade competente não registrou nenhuma ocorrência no campo 27 dos REs, bem como consta no referido sistema que ACs foram baixados, inexistindo razão plausível, econômica e razoável para se exigir a formalização de um processo administrativo, cuja finalidade pode e foi alcançada por meio de pedido formulado no referido sistema.

Assim, entendo que a decisão de piso agiu bem ao afastar o lançamento fiscal relacionado aos Atos Concessórios 2007.009198 e 2007.021074.

III. - Recurso Voluntário

III.1 - Extinção pela prescrição dos tributos decorrentes de atos concessórios fiscalizados

Neste ponto, sustenta a empresa LIASA que os tributos incidentes à importação seriam tidos como constituídos pelo Termo de Compromisso firmado por ocasião da importação, a teor do previsto no artigo 72, §2º, do Decreto-Lei 37/66³, sendo, assim, aplicável o prazo prescricional previsto no artigo 174 ao invés do artigo 173, ambos do CTN. Junta Jurisprudência deste Conselho.

Na decisão de piso, i. ilustre relatora afastou as pretensões da empresa LIASA com base nos seguintes fundamentos: (i) o termo de compromisso não constitui definitividade ao lançamento e, não é líquido e certo; (ii) a Portaria SECEX nº 11, de 25 de agosto de 2004, que revogou o Comunicado DECEX nº 21, de 1997, passou a não mais exigir a consignação de nenhum termo de responsabilidade inerente aos regimes de drawback suspensão ou isenção; (iii) a empresa LIASA não trouxe aos autos cópia do termo de compromisso; e (iv) considerando-se que não houve antecipação de pagamento a ser homologada, a contagem do quinquênio final para formalização do lançamento segue a regra insculpida no art. 173, I do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte.

Com todo respeito aos argumentos apresentados pela empresa LIASA, entendo que o Termo de Compromisso não é documento hábil à configurar instrumento definitivo, líquido e certo de crédito tributário. Isto porque, no regime especial Drawback - modalidade suspensão, além da apuração do inadimplemento depender do encerramento do

³ Art.72 - Ressalvado o disposto no Capítulo V deste Título, as obrigações fiscais relativas à mercadoria sujeita a regime aduaneiro especial serão constituídas em termo de responsabilidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - No caso deste artigo, a autoridade aduaneira poderá exigir garantia real ou pessoal. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º - O termo de responsabilidade é título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele constituídas. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 3º - O termo de responsabilidade não formalizado por quantia certa será liquidado à vista dos elementos constantes do despacho aduaneiro a que estiver vinculado. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 4º - Aplicam-se as disposições deste artigo e seus parágrafos, no que couber, ao termo de responsabilidade para cumprimento de formalidade ou apresentação de documento. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

regime, o termo de responsabilidade não traz nenhum valor passível de cobrança - o que afasta a hipótese prevista no §2º, do artigo 72, do Dec. 37/66 -, logo não há liquidez e certeza no referido documento que dê suporte jurídico para o Fisco realizar a exigência judicial do crédito.

Não bastasse isso, como bem pontuou a julgadora "a quo", a empresa LIASA não carrou dentro do prazo previsto no artigo 16, §4º, do Decreto-lei nº 70.235/72 cópia do Termo de Compromisso, acarretando, preclusão do direito do contribuinte de fazê-lo em outro momento processual.

Ainda que fosse possível admitir a juntada a destempo do Termo de Compromisso, insta tecer que o documento colacionado ao recurso voluntário da empresa LIASA diz respeito a Ato Concessório que não é objeto de análise nestes autos, tornando, assim, totalmente imprestável para fim pretendido.

Neste cenário, considerando que (i) o Termo de Compromisso/Responsabilidade não constitui documento hábil à configurar instrumento definitivo, líquido e certo de crédito tributário; e (ii) a empresa LIASA sequer comprovou ter formalizado referido Termo de Compromisso/Responsabilidade; entendo que o lançamento decorrente do descumprimento do regime especial não deve seguir o prazo prescricional previsto no artigo 174, mas sim, o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

Com efeito, os tributos incidentes nas importações estão inseridos na modalidade de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do CTN. De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Neste caso, aplica-se o prazo decadencial previsto no § 1º do referido artigo 150.

Por outro lado, não havendo pagamento, não há o que se homologar e, nesse caso, aplica-se à regra prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, reproduzido no artigo 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966 anteriormente citado.

No caso do drawback suspensão o prazo decadencial deverá ser estabelecido com base no artigo 173, I, do CTN, uma vez que, nesse caso, não ocorre o recolhimento prévio dos tributos, não havendo, pois, que se falar em homologação do lançamento prevista no § 4º do artigo 150 do CTN.

A questão da decadência no regime aduaneiro especial de Drawback já foi pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que adota o prazo decadencial em conformidade com o artigo 173, inciso I, do CTN, conforme se verifica na ementa no acórdão 9303-001.411:

Ementa(s)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 19/10/1994, 17/11/1994, 18/11/1994, 16/12/1994 DRAWBACK. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. Para a contagem do prazo decadencial, na hipótese de descumprimento do Drawback, deve-se aplicar o artigo 173, inciso I, do CTN, tendo em vista que o lançamento somente pode ocorrer após o término do prazo previsto no Ato Concessório, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício, independentemente de pagamento.

Esse entendimento, inclusive, já foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, realizado sob o regime do

recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte**, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou **nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) – Grifos não originais.

Desse modo, em cumprimento ao disposto no art. 62-A⁴ do Regimento Interno deste Conselho, aplica-se o entendimento explicitado no âmbito do referido julgado, no sentido de que, sem a realização do pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal de decadência, rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, e passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

Vale lembrar que o entendimento explicitado por este Conselho e pelos Tribunais Superiores estão em total consonância com o disposto no art. 752 do RA/2009, a seguir transcrito:

Art. 752. O **direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos**, contados (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, caput):

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

[...]

§ 3º **No regime de drawback**, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I - **suspensão**, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e

II - isenção, o primeiro dia do exercício seguinte à data do registro da declaração de importação na qual se solicitou a isenção. (grifos não originais)

Ressalta-se, por oportuno, que o termo de início deverá ser estabelecido a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário. Os 30 dias ulteriores ao encerramento do regime correspondem ao prazo que o beneficiário tem para, quanto ao produto importado eventualmente remanescente, reexportá-lo, destruí-lo sob controle aduaneiro, ou nacionalizá-lo, conforme previsto no inciso art. 390, I, do Regulamento Aduaneiro de 2009 (antiga redação do artigo 342, do Dec. 4.543/02), a seguir transcrito:

Art. 390. As mercadorias admitidas no regime que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas aos seguintes procedimentos:

*I - **no caso de inadimplemento do compromisso de exportar**, em até trinta dias do prazo fixado para exportação:*

a) devolução ao exterior; (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos; ou (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

⁴ "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

d) entrega à Fazenda Nacional, livres de quaisquer despesas e ônus, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-las; (Incluído pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Encerrado o regime e transcorrido o período de 30 dias para a adoção de uma das providências contidas artigo 390, I, do Regulamento Aduaneiro, poderá a Fazenda Pública, no prazo de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte, examinar se os requisitos inerentes ao incentivo em tela foram ou não cumpridos, e, sendo o caso, constituir os créditos tributários relativos aos tributos incidentes na importação.

Com base na regra de contagem anteriormente definida, exceção feita aos ACs 20060100940; 2006012808; 2007009104; e 20070107335 (vide item II.2), os demais Atos Concessórios não foram atingidos pelo prazo decadencial, conforme se verifica na planilha abaixo:

Atos Concessórios					
Número	Registro	Validade	Prazo Decadencial - Art.173, I, CTN - Início	Prazo Decadencial - Art.173, I, CTN - Término	Data da Ciência do Auto de Infração
20070009198	23/01/2007	23/01/2008	01/01/2009	31/12/2013	23/12/2013
20070019819	22/02/2007	22/02/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070020213	27/02/2007	27/02/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070021074	15/02/2007	15/02/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070038163	25/04/2007	24/04/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070065039	24/05/2007	23/05/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070074003	15/06/2007	14/06/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070080283	29/06/2007	28/06/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070080704	11/07/2007	10/07/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070138346	05/10/2007	04/10/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070145636	16/10/2007	15/10/2008	01/01/2009	31/12/2013	
20070027528	04/04/2007	03/04/2009	01/01/2010	31/12/2014	
20070124965	31/08/2007	30/08/2009	01/01/2010	31/12/2014	
20070162913	13/12/2007	12/12/2009	01/01/2010	31/12/2014	
20070165548	29/11/2007	28/11/2009	01/01/2010	31/12/2014	

Portanto, não há que falar em prazo decadencial para os Atos Concessórios citados na referida planilha.

III.2 - Insubsistência da imputação de saldo positivo de estoque

Do que se extrai do Relatório de Auditoria Fiscal (fls.72-250), é que a fiscalização apurou saldo positivo de estoque relativo aos insumos importados ao amparo do regime e não empregados na fabricação dos bens exportados. Para tanto, a autoridade lançadora baseou-se na relação "insumo x produto" apresentada em laudo técnico da própria Recorrente (fls.430-432), de modo a computar a quantidade de insumos efetivamente consumidos na fabricação dos produtos exportados.

Além disso, a fiscalização também apurou que não houve transferência de insumos/mercadorias de um AC para outro, restando, assim, demonstrado que o saldo positivo de estoque não foi vinculado aos compromissos de exportação assumidos pela Recorrente.

Por sua vez, a Recorrente alegou que a autuação não teria sido baseada no cumprimento do compromisso de exportação, mas em indevida auditoria de produção. Alega que o fiscal teria se baseado em cálculo próprio, mediante comparações estanques entre os volumes de aquisição e vendas, sem verificar se os compromissos de exportação firmados nos atos concessórios foram cumpridos.

Pois bem. O Princípio da Vinculação Física é o princípio basilar que rege o funcionamento do Regime Aduaneiro Especial de Drawback – modalidade Suspensão. O decreto nº 3.904, de 31 de agosto de 2001, ao tratar do Princípio da Vinculação Física, no art. 3º, o fez de forma direta, deixando-o explícito nos seguintes termos:

“Art. 3º- As mercadorias submetidas a despacho aduaneiro ao amparo do regime de drawback deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.”

O Decreto nº 4.543 de 26 de dezembro de 2002, antigo Regulamento Aduaneiro, ao se referir ao Princípio da Vinculação Física por sua vez, manteve a mesma redação do art. 3º do decreto 3.904/01 no seu art. 341:

“Art. 341 - As mercadorias admitidas no regime, na modalidade de suspensão, deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.”

Do Parecer Normativo/CST/nº. 12/79 podemos extrair a seguinte orientação:

“...a vinculação no caso de Drawback, é sempre de natureza física ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários importados devem ser totalmente utilizados na industrialização de bens a exportar...”

No presente caso, a fiscalização baseando-se nos documentos fornecidos pela própria Recorrente (vide laudo técnico) - *onde restou consignado o consumo médio de 97,8 kg/t de insumos importados* -, apurou a existência de saldo positivo de estoque, ou seja, parte dos insumos/mercadorias importados pela Recorrente não foram efetivamente utilizados nos produtos exportados.

Por outro lado, a Recorrente não conseguiu demonstrar a integralidade da utilização e/ou vinculação física dos insumos/mercadorias importadas, exigido, em regra, na modalidade de drawback, consistindo, assim, em total inobservância da obrigação assumida pelo beneficiário do regime.

Nesse sentido, vale ressaltar que a prova da vinculação cabe ao beneficiário do regime, conforme se verifica na ementa do Acórdão nº 9303-004.139:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 23/01/2007 a 12/12/2007

DRAWBACK SUSPENSÃO. EXPORTAÇÕES NÃO VINCULADAS A REGIME DE DRAWBACK. DESATENDIMENTO A REQUISITOS FORMAIS QUE IMPEDEM A VINCULAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES A ATO CONCESSÓRIO DO REGIME. INADIMPLEMENTO. Cabe ao sujeito passivo beneficiário do regime de drawback suspensão o controle atinente à vinculação, material e formal, quanto ao emprego dos insumos importados na industrialização e exportação das mercadorias compromissadas no ato concessório correspondente. A absoluta ausência de qualquer informação acerca do regime de drawback, ou de eventual vinculação a

ato concessório do regime no Registro de Exportação, não autoriza sua utilização para comprovação do adimplemento das exportações compromissadas.

Deste modo, considerando que restou comprovado pela fiscalização de que parte dos insumos/mercadorias importados não foram efetivamente utilizadas nas mercadorias exportadas e, do contrário nada se provou, a cobrança dos tributos devidos devem ser mantidos.

No mais, concordo com os fundamentos utilizados pela turma de piso para manter o lançamento fiscal concernente a cobrança dos tributos, o que o faço com base nos artigos 50, §1º, e 64, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência.

III.3 - Inexistência de resíduo ou subproduto a merecer tratamento específico

Inicialmente é imperioso destacar os seguintes preceitos normativos:

Decreto nº 4.543/2002: *"Art. 353. Na concessão do regime serão desprezados os subprodutos e os resíduos não exportados, quando seu montante não exceder de cinco por cento do valor do produto importado."*

Portaria Secex nº 14/2004: *"Art. 73. Serão desprezados os subprodutos e os resíduos não exportados, quando seu montante não exceder de 5% (cinco por cento) do valor do produto importado.*

§ 1º A empresa deverá preencher o campo "Resíduos e Subprodutos" do ato concessório com o percentual obtido pela divisão entre o valor dos resíduos e subprodutos não exportados e o valor do produto importado.

§ 2º Ficam excluídas do cálculo acima as perdas de processo produtivo que não tenham valor comercial."

Do que se extrai do referidos preceitos normativos, é que não haverá tributação para resíduos e subprodutos quando seu montante não exceder 5% (cinco por cento) do valor do produto importado e, quando a perdas do processo produtivo não tenham valor comercial.

No caso sob análise, a Recorrente assume que (i) os eletrodos de grafite de 3" e 4" sofrem um desgaste natural durante seu emprego no processo produtivo, sujeitando-se a uma perda de 20% da peça; e (ii) utiliza tais sobras em seu processo produzido como *soquetes*

para limpeza de corrida e como cadinhos de grafite para coleta de amostras das corridas, e (iii) não comercializa tais sobras.

Neste contexto, considerando que o desgaste natural do produto é superior ao limite estabelecido na norma anteriormente citada e, que a Recorrente os utiliza em seu processo produtivo, dando-se, outra finalidade ao produto importado, não se caracterizando, assim, como um produto descartável e sem valor econômico, entendo que deve haver exigência dos tributos sobre as sobras dos insumos/mercadorias que não integram o produto exportado.

Todavia, por total imposição das normas anteriormente citadas, entendo que a exigência dos tributos e seus consectários legais deve ser mantida somente em relação ao excedente da porcentagem prevista no artigo 353, do Decreto nº 4.543/2002 c/c artigo 73, da Portaria Secex nº 14/2004.

Isto porque, a própria legislação determina seja desprezado os resíduos e subprodutos não exportadas até o limite de **5%** do montante do valor dos insumos/mercadorias importados. Assim, não faz sentido manter a integralidade da porcentagem apurada pela legislação sem a exclusão do cálculo dos tributos a porcentagem que o próprio legislador autorizar excluir.

III.4 - Prova Pericial

A Recorrente requereu a realização de perícia visando a comprovar suas alegações, notadamente quanto à possibilidade de denominar o eletrodo de carbono como eletrodo de grafite, à informação de que o volume de silício exportado demandara o consumo integral do insumos importados, e se os eletrodos de 3" e 4", ainda que em funções e locais diversos seriam empregados na produção do silício metálico.

Todavia, entendo que o pedido de realização de perícia solicitado pela Recorrente também deve ser totalmente negado, considerando que os documentos por ela carreados, o qual destaco o laudo técnico, é deveras suficiente para dirimir as questões sob análise.

Neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II - Data do fato gerador: 09/08/1994 a 02/09/1994

PROVA PERICIAL. A prova pericial deve ser indeferida quando os autos processuais já contiverem elementos suficientes e demonstrarem ser desnecessária para a formação da prova e do processo de convicção para a decisão.(...) - (Acórdão 3202-00.112)

Portanto, a conversão do julgamento em diligência para realização perícia técnica é totalmente desnecessária no presente caso, na medida em que as provas juntadas pela Recorrente se prestam para dirimir a controversa relativa ao cumprimento do regime drawback.

Ressalta-se, por oportuno, que nos termos do artigo 18, do Decreto nº 70.235/72⁵, a autoridade julgadora é livre para decidir sobre pedidos de perícia ou diligência, podendo indeferi-los quando considerar tais procedimentos prescindíveis.

⁵ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim, fica afastado o pedido de diligência solicitado pela Recorrente.

III.5 - Tramitação Prioritária

Em 02.03.2017 a empresa LIASA protocolou petição requerendo a tramitação prioritária do presente processo administrativo, bem como o registro nos autos dessa circunstância, nos termos do artigo 46, II, do RCIARF c/c artigo 2º, §1º, II, da Portaria Carf nº 57, de 04 de abril de 2016.

Consultando o processo no sistema eletrônico, verifica-se que há registro de tramitação prioritária, tornando, assim, despiciendo o pedido realizado pela Recorrente.

IV - Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência/prescrição suscitada pela empresa LIASA e, no mérito, por negar provimento ao recurso de ofício e, por dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto relator.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator