



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

Processo nº 10660.003798/2002-00
Recurso nº 339.455 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.667 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2010
Matéria II/ Classificação Fiscal
Recorrente LATASA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/03/1993 a 19/06/1997

DRAWBACK. SUSPENSÃO - DECADÊNCIA

Na hipótese, o Contribuinte encontra-se sujeito à regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, isto é, o termo inicial para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Portanto, em face da impossibilidade de ser aferido o adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial antes de esgotado o prazo de exportação concedido no ato administrativo de outorga do benefício, o primeiro dia do exercício seguinte ao fim do Ato Concessório do Drawback é o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN.

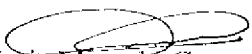
DRAWBACK. FUNGIBILIDADE.

A fungibilidade dos insumos importados, dentro do prazo do ato concessório, permite a sua substituição por idênticos do gênero, quantidade e qualidade, o que não descaracteriza a exportação objeto do compromisso do importador no regime Drawback.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a prejudicial de decadência. Vencidos os Conselheiros Elias Fernandes Eufrásio e Nanci Gama. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Regina Godinho e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negavam provimento ao recurso. O Conselheiro José Fernandes do Nascimento votou pela conclusão.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente



Beatriz Veríssimo de Sena - Relatora

EDITADO EM: 23/06/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Maria Regina Godinho (Suplente), Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (Suplente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para cobrança de diferenças de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), decorrentes do descumprimento dos compromissos assumidos pela autuada inerentes ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback Suspensão.

A Autuada promoveu a importação, sob o regime de drawback, de tampas semi-acabadas para industrialização de latas de alumínio. De acordo com os Atos Concessórios, o Contribuinte deveria beneficiar tais tampas de alumínio, exportando-as “acabadas”, prontas.

O lançamento originou-se da conclusão da fiscalização de que não teriam sido cumpridos os respectivos Atos Concessórios de drawback. De acordo com a autoridade fiscal, os documentos apresentados pela Autuada não seriam suficientes para demonstrar o consumo de todo o material importado sob o regime especial aduaneiro no processo de produção das latas exportadas.

A Autuada apresentou impugnação, na qual argüi, primeiramente, a decadência do direito da Fazenda Pública cobrar os créditos tributários, assim considerando as datas de importação como marcos iniciais do prazo decadencial. No mérito, aduz ser inaplicável o princípio da vinculação física.

A Delegacia Regional de Julgamento de Fortaleza julgou o lançamento integralmente procedente, por meio de acórdão assim ementado (fls. 413-414):

ASSUNTO. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 26/04/1995 a 02/02/1996

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA. PRAZO DE CONTAGEM. ENCERRAMENTO DO REGIME

O termo inicial para fins de contagem do prazo decadencial, no caso do regime Drawback-Suspensão, deverá ser estabelecido de acordo com a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, e como tal, a contagem inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido

efetuado, ou seja, da do encerramento do regime, e encerra após 5 anos

Não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário se constatado que o regime Drawback-Suspensão encerrou no ano de 2000 e o autuado tomou ciência do lançamento em 16 de agosto de 2002.

ASSUNTO. REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 26/04/1995 a 02/02/1996

DRAWBACK. SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DOS INSUMOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS DE CONTROLE.

A ausência de apresentação do Livro de Registro de Controle de Produção e do Estoque, ou de qualquer outro tipo de controle equivalente, de modo a comprovar de que os insumos importados sob a égide do regime Drawback-Suspensão foram efetivamente incorporados ao produto objeto de exportação, implica descumprimento do compromisso assumido no respectivo ato concessório, ensejando a exigência dos tributos suspensos, acrescidos dos acréscimos legais devidos

Lançamento procedente.

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso voluntário no qual pede a reforma da decisão regional. Para tanto, repisa os argumentos já expostos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

O recurso voluntário atende aos requisitos extrínsecos de admissibilidade, razão pela qual o conheço.

- Decadência

No caso, não se aplica a regra geral do art. 150 do CTN para a contagem do prazo decadencial. Isso porque não havia na importação pagamento imediato dos tributos, haja vista o regime aduaneiro especial de drawback suspensão.

Na verdade, na importação com suspensão do crédito tributário, não há que se falar em pagamento antecipado de tributos nem na aplicação do disposto no citado artigo 150, § 4º, pois se aplica a regra do artigo 173, inciso I, de acordo com a qual o prazo decadencial tem início no "*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*".

Ocorre que o lançamento somente pode ser realizado após o cumprimento do regime especial aduaneiro, quando é possível cotejar os produtos importados e os produtos



exportados sob o benefício fiscal, de modo a analisar se houve, ou não, observância dos requisitos necessários ao gozo dos benefícios fiscais. Assim, 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 ao fim da 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 Nacional¹.

Contudo, ao contrário do que decidiu a c. DRJ, entendo não ser possível considerar como marco final do período de cumprimento do regime a data de entrega dos relatórios referentes ao Drawback. Não se confunde a obrigação principal (exportar a mercadoria compromissada, nos termos pactuados, fabricada a partir dos produtos importados sob o regime especial) com a obrigação acessória (prestar contas sobre o cumprimento do regime, por meio de relatório). A decadência diz respeito à obrigação principal, ao pagamento dos tributos atinentes à importação da matéria prima necessária aos produtos que foram importados sob o regime de Drawback Suspensão.

Isto posto, verifica-se que os Atos Concessórios tiveram estes marcos temporais:

Ato Concessório nº	Cumprimento até
0032-95/5-0	31/03/1996 alterado para 26/04/1997 (fl. 62)
0032-95/09-2	06/07/1996, alterado para 20/08/1997 (fl. 101)
0032-95/11-4	23/08/1996, alterado para 18/10/1997 (fl. 182)
0032-95/14-9	03/10/1996 alterado para 20/10/1997 (fl. 219)

Apenas no primeiro dia útil do ano seguinte ao final do regime, tornou-se possível ao Fisco verificar o inadimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial. Assim, o prazo decadencial somente iniciou em 01.01.1998, porquanto nos quatro atos concessórios em exame o prazo final para cumprimento do regime findava-se em 1997. O prazo final para o lançamento foi, portanto, em 01/01/2003. Considerando que o Contribuinte foi notificado dos lançamentos em 12/08/2002 (fl. 2), tem-se que os lançamentos foram efetivados dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, não havendo, portanto, decadência sobre os respectivos créditos tributários.

Desse modo, rejeita-se a preliminar de decadência.

- Dos relatórios de Comprovação

¹ Nesse sentido: Recurso 134816, Processo 10831 012174/2001-85, Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, rel. Silvío Marcos Barcelos Friúza, julg. 25/04/2007.

No mérito, merece reforma a decisão regional.

Depreende-se dos documentos pertinentes ao Ato Concessório 0032-95/5-0, que o Contribuinte deveria exportar 658.170,742 kg de “tampas para recipientes tubulares para acondicionamento de bebidas com capacidade igual ou superior a 350 ml, não cravadas” (fls. 61-62), no valor de US\$ 4.080.658,60 dólares americanos. Nos relatórios de comprovação de drawback às fls. 63-65, consta a exportação de US\$ 4.080.653,60. A diferença ínfima entre o que foi pactuado e o que foi exportado, de apenas cinco dólares, não é relevante em face do volume total de exportações, *data venia*. Entendo que este Ato Concessório nº 0032-95/5-0 deve ser considerado integralmente cumprido.

No que se refere ao Ato Concessório nº 0032-95/11-4, verifico que o mesmo foi, também, integralmente cumprido. Com efeito, à fl. 180, combinada com as fls. 181-182, o Contribuinte comprometeu-se a exportar 181.144,166 kg ou 53.277,696 (milheiro) de “tampas para recipientes tubulares para acondicionamento de bebidas com capacidade igual ou superior a 350 ml, acabadas” para manter o benefício fiscal. À fl. 183 consta que foram exportados exatamente 181.144,166 kg ou 53.277,696 milheiros de tampas de alumínio, conforme pactuado. As incorreções verificadas nos registros de exportação, às fls. 201 e seguintes, foram corrigidas a tempo e modo pelo Contribuinte, não prejudicando a produção de prova da efetiva exportação de peças.

Quanto ao Ato Concessório 0032-95/09-2, cuja validade foi prorrogada até 20/08/1997 (fls. 98-101), que o Contribuinte deveria exportar 694.385,968 kg, equivalente a 204.231,168 (Milheiro) de “tampas para recipientes tubulares para acondicionamento de bebidas com capacidade igual ou superior a 350 ml, acabadas” para manter o benefício fiscal. No Relatório de Comprovação de Drawback às fls. 102 e seguintes, o Contribuinte colacionou comprovantes de exportação de produtos em valores equivalentes ao previsto no Ato Concessório nº 0032-95/09-2 e prorrogação. Com efeito, observa-se à fl. 151 que foram exportados 693.334 kg ou 201.828,240 (milheiro) de tampas de alumínio.

Do exame dos documentos às fls. 143 e seguintes, conclui-se que em várias RE o Contribuinte realizou o enquadramento da operação como drawback após a averbação do respectivo RE. No entanto, verifico que o Contribuinte logrou realizar as exportações em volume próximo ao pactuado, apresentando relatório de cumprimento de Drawback, reparando, ainda, os equívocos atinentes aos registros das RE. Entendo, assim, que o Contribuinte alcançou o objetivo almejado pela Administração Pública ao conceder o benefício do Drawback, assim considerado a comercialização externa, em volume financeiro, de produtos especificados no Compromisso de Exportação.

Ressalte-se, por oportuno, que não é necessária para a comprovação do cumprimento do regime de Drawback a apresentação de Livro de Registro de Estoque ou de Controle da Produção, em face da natureza das mercadorias objeto dos Atos Concessórios em comento. A demonstração cabal de que foram utilizados, inequivocamente, as mesmas peças físicas importadas a partir da operação de importação prevista no ato concessório de drawback, é dispensável se operacionalizada, a tempo e modo, a operação prevista naquele ato concessório, e uma vez importadas peças fungíveis.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já proferiu acórdão unânime reconhecendo a fungibilidade dos insumos importados dentro do prazo concessório no regime de Drawback. Transcreve-se a ementa abaixo, para melhor ilustrar a questão:

DRAWBACK. COMPROVAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. - A essencialidade para fruição do Regime Aduaneiro Especial de Drawback está no cumprimento do compromisso de exportação, e, uma vez cumprido tal compromisso, faz jus o contribuinte ao direito de não pagar os tributos incidentes na importação dos insumos com benefício fiscal

DRAWBACK. FUNGIBILIDADE. - A fungibilidade dos insumos importados, dentro do prazo do ato concessório, permite a sua substituição por idênticos do gênero, quantidade e qualidade, o que não descaracteriza a exportação objeto do compromisso do importador no regime Drawback, conforme Parecer Normativo CST nº 12/97 e Ato Declaratório nº 20/96 da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação

Recurso especial negado.

(Processo nº 11065.001986/95-31, Recurso nº 301-119997, Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 21 de agosto de 2006, Acórdão nº CSRI/03-04.975, Relator Cons. Nilton Luiz Bartoli)

No que se refere ao último ato concessório, observo que, considerando o princípio da fungibilidade, o mesmo foi parcialmente cumprido.

Quanto ao Ato Concessório nº 0032-95/14-9, observa-se que foi compromissada a exportação de 287.655.040 kg de tampas de alumínio, equivalente a US\$ 2.453.064,77 (fls. 217 e 220). Depreende-se dos documentos às fls. 221-222 que foram exportados 286.811,596 Kg de tampas de alumínio, no valor de US\$ 1.804.382,36. Portanto, o Ato Concessório nº 0032-95/14-9 foi parcialmente cumprido.

- Multa do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96

No que se refere à multa pelo lançamento de ofício/falta de pagamento, a mesma deve prosperar no tocante ao que não tiver sido cumprido no regime de drawback.

Esta é a redação do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 vigente a época do lançamento, *in verbis*:

Art 44. 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;

(...)

Desse modo, deve ser reduzida a multa de ofício, de modo que a multa de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 incida apenas sobre os produtos não exportados conforme previsto no Ato Concessório nº 0032-95/14-9.

- Da compensação dos créditos de IPI

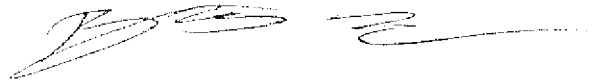
Por fim, entendo que não se faz possível apreciar o pedido de compensação de créditos de IPI no presente processo administrativo, na medida em que o objeto da lide circunscreve-se ao cumprimento do regime de drawback. A compensação deve ser apreciada em pedido devidamente instruído, conforme a legislação em vigor.

- Conclusão

Dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer como cumprido integralmente o regime aduaneiro especial quanto ao Ato Concessório 0032-95/5-0, Ato Concessório 0032-95/09-2 e ao Ato Concessório nº 0032-95/11-4.

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, também, para que as diferenças de crédito tributário de II e IPI incidam apenas sobre as importações inadimplidas referentes ao Ato Concessório nº 0032-95/14-9, conforme se depreende dos respectivos relatórios de comprovação às fls. 221-222 dos autos.

Deve ser reduzida a multa de ofício, de modo que a multa de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, de modo que essa incida apenas sobre o valor correspondente aos produtos não exportados, conforme previsto no Ato Concessório nº 0032-95/14-9.



Beatriz Veríssimo de Sena