

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10825.000218/96-58
SESSÃO DE : 19 de novembro de 1997
RECURSO Nº : 118.770
RECORRENTE : STAROUP S/A - INDÚSTRIA DE ROUPAS
RECORRIDA : DRJ - RIBEIRÃO PRETO/SP

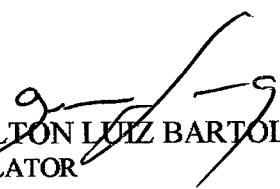
RESOLUÇÃO Nº : 303.692

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 19 de novembro de 1997


JOÃO HOLANDA COSTA
PRESIDENTE


NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR


Luciana Cortez Roriz Pontes
Procuradora da Fazenda Nacional

16-03-98

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, LEVI DAVET ALVES, GUINÊS ALVAREZ FERNANDES e MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES. Ausente o Conselheiro SERGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692
RECORRENTE : STAROUP S/A -INDÚSTRIA DE ROUPAS
RECORRIDA : DRJ - RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Em Verificação Fiscal, iniciada em 02/08/95, a fiscalização aduaneira da DRF Bauru/SP, procedeu verificação da regularidade na fruição do benefício de suspensão de impostos incidentes em importações realizadas sob o regime de "drawback", conforme Atos Concessórios nºs 0301-91/009-0 e 1963/133-3, tendo sido analisada farta documentação, em virtude da grande complexidade de que se revestiam as operações de importação, industrialização e exportação, no ramo de confecções, com vários passos coerentes, concatenados e coordenados entre si.

Após várias tentativas para obter a documentação, inclusive com:

(I) diversas prorrogações de prazos da intimação, de 02.08.95 (fls. 83), à fiscalizada para fornecimento dos documentos pertinentes à comprovação do cumprimento do regime de "drawback" concedido;

(II) lavratura de Termo de Declarações, em 14/11/95, do Diretor da Empresa, Sr. Reginaldo Capitulino de Andrade, no qual foi declarado que vários documentos relativos às exportações teriam sido extraviados;

(III) expedição de Termo de Ordem Fiscal (fls. 89), para cumprimento da intimação de fls. 83, no prazo de 05 (cinco) dias;

IV) ofício ao Banco do Brasil S.A. para que fornecesse, suplementarmente, as informações relativas às importações e exportações da empresa, respondida às fls. 95/177; e,

(V) em 1º de fevereiro de 1996, com entrega de cópia dos documentos (fls. 182/199 e 200/243), pela Recorrente, que encaminhou à fiscalização e cujo conteúdo confirma informações do Banco do Brasil S.A..

Foi verificado que, pelo Ato Concessório 0301-91/009-0, de 06.02.91, prorrogado por diversas vezes até 04.03.93, houve as importações instrumentalizadas nas DI's nºs 1609, 1800, 2040, 4918, 4919, 5284 e 12994, e, pelo Ato Concessório 1963-91/133-3, de 12.09.91, prorrogado por várias vezes até 14/04/93, houve as importações instrumentalizadas nas DI's nºs 17124, 18266, 18602, 54427, 54425, 19016, 19015, 57630, 883, 203425, 203876, 16091, 16090, 45345, 45344, 200065,

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692

202554, 200270, 200691, 200161, 21298, 19019, 20200, 202252, 202554 e 202251, conforme documentos nos autos às fls., 247 a 1.154.

As exportações, a seu turno, constantes do Relatório (fls. 70/72 e 74/75), enviado pela CACEX, foram realizadas até 09/07/92, ainda na vigência da segunda prorrogação de prazo, e, inicialmente, pela Fábrica de Tecidos Tatuapé S.A, tendo sido aditada, em 01 e 15/03/93, as Declarações de Exportação, para que figurasse como exportadora a Recorrente.

Pondera a autoridade fiscalizante que, de acordo com o art. 111 do CTN impõe interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias, sendo que a empresa não logrou demonstrar e comprovar a aplicação dos insumos importados em produtos exportados e as próprias exportações.

Com base, nos fatos verificados, na insuficiência de provas para caracterizar o "Drawback Solidário", entre a Fábrica de Tecidos Tatuapé S.A e a Recorrente, e a não comprovação de que as mercadorias industrializadas e destinadas à exportação, receberam a aplicação dos insumos importados, bem como, agravado com o fato de a empresa não cumprir o controle de importação, a fiscalização lavrou Auto de Infração do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados - na Importação, em 22/03/96, lançando os tributos com fulcro nos arts. 220; 314, inciso I; 315; 317 a 319; 499 e 542, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, e arts. 55, inciso I, alínea "r"; 63, inciso I, alínea "a" e 112, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87981/82, no valor total, com acréscimos legais, de 4.373.667,70 UFIR.

Finalmente, por entender que a fruição indevida de benefício fiscal acarreta a tipificação das infrações capituladas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que define sonegação, fraude e conluio, no art. 1º da Lei nº 4729/65, que tipifica os crimes contra a ordem tributária, bem como no crime tipificado no art. 330 do Código Penal. Aplicado, também, o agravamento da multa de ofício nos termos do art. 4º, inciso II, combinado com § 1º, da Lei nº 8.218/91.

Notificada do lançamento tributário a Recorrente manifestou-se, em impugnação tempestiva (fls. 1157 a 1169), alegando, em suma, que:

(I) as exportações objeto do compromisso, assumido para fruição do benefício da suspensão dos tributos pelo regime "drawback", foram realizadas através da empresa Fábrica de Tecidos Tatuapé;

(II) o fato de não ter havido o repasse dos insumos importados ou dos produtos acabados à exportadora, não invalida o aspecto finalístico do "drawback", vez que houve exportações;

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692

(III) houve, momentâneo, rompimento de negociações com a exportadora, sendo que esta última acabou por realizar as exportações em seu nome, e, posteriormente, a Recorrente reatou negociações, fato que levou a regularizar as exportações havidas, com o procedimento de aditivação das Guias de Exportação-,

(IV) tais fatos são tidos pela fiscalização fazendária como prova material de infração, sendo que, para órgão controlador, CACEX, tidos como operação regular, tanto que procedeu à aditivação das Guias de Exportação e baixou, em seu controle, as quotas de exportação da Recorrente, face ao benefício do "drawback", prevalecendo o aspecto finalístico da suspensão;

(V) não houve ânimo de burla por parte da Recorrente, em qualquer desatendimento à legislação fiscal que eventualmente pudesse a ela ser atribuída, o que alega comprovar-se pelo volume anual de suas exportações (US\$ 10.000.000,00) e pelo fato de os compromissos terem sido baixados regularmente pelo órgão controlador;

(VI) teve muita dificuldade para localizar toda documentação solicitada, inclusive, por ter passado por concordara e a empresa exportadora não mais existir, tendo a demora sido interpretada equivocadamente pela autoridade autuante;

(VII) os ilícitos capitulados pela fiscalização (sonegação, conluio, fraude) são impróprios visto que o objeto do fato seria indevido aproveitamento de incentivo fiscal;

(VIII) é indevido o agravamento da infração visto que os fatos passíveis de sanção não podem extrapolar o máximo da multa capitulada no art. 4º da Lei nº 8.218/92, sob pena de abuso de poder e desvio de finalidade;

(IX) a interpretação do art. 142 do CTN e dos arts. 502 e 503 do Regulamento Aduaneiro não autoriza o fiscal a aplicação de multa, sendo esta competência de autoridade própria, e, ainda, que é ausente, no auto de infração, a motivação e circunstâncias do delito capitulado (desobediência), alegando que, na verdade, o procedimento adotado pela fiscalização configurou-se em coação, visando o constrangimento do sujeito passivo-,

(X) a aplicação da regra do art. 526, IX, do Regulamento Aduaneiro, é norma destinada ao controle de importações, não para o caso em tela; e, finalmente,

(XI) que os juros de mora, no regime especial do "drawback", somente podem ser contados, a partir do trintídio da data-limite para exportação, requerendo a insubsistência do auto de infração.

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692

A autoridade julgadora, da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, em decisão nº 11-12.66.0/2993/96, de 18.10.96 (fls. 1177 a 1187), decidiu julgar procedente em parte a impugnação, excluindo as multas do imposto de importação, do imposto sobre produtos industrializados e do controle administrativo nas importações, para impor a multa de mora genérica, prevista no inciso I do art. 4º da Lei nº 8218/92, calculada sobre o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados, que foram mantidos, juntamente, com a multa do imposto de importação no valor de 17.424,10 UFIR. Juros devidos na forma da legislação vigente, com fundamento no seguinte:

Verifica o julgador que os fatos referentes à importação e exportação relatadas no Termo de Verificação Fiscal, é admitido pela impugnante, mas considera improcedentes as alegações da Recorrente, quanto ao aspecto finalístico do regime de "drawback", pois a concessão é rigorosamente condicionada ao cumprimento do compromisso, e, da mesma forma improcedem as alegações de que o art. 111, do Regulamento Aduaneiro, não diz respeito aos institutos aduaneiros suspensivos, como pacífico na jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes e pela doutrina, citando o doutrinador Carlos Maximiliano (in Hermenêutica e Aplicação do Direito) quanto à interpretação restritiva em se tratando de suspensão do crédito tributário.

Entendeu a decisão que houve descumprimento do compromisso de exportação dos produtos importados com suspensão de impostos sob o regime de "drawback", conforme Atos Concessórios nºs 0301-91/009-0 e 1963/133-3, visto que a autuada não fez prova cabal que demonstrasse a aplicação dos insumos importados na fabricação das mercadorias por ela exportadas e nem a prova do repasse dessas mercadorias à Fábrica de Tecidos Tatuapé.

No que se refere aos limites da competência da fiscalização decide que, ainda que competente o auditor fiscal para aplicação do agravamento da penalidade, pois tem a pessoa jurídica delegada competência de aplicar multas por seus fiscais, acata a tese da defesa que não há tipificação para o agravamento da penalidade, que só se justifica quando fica demonstrado o evidente intuito de fraude, configurando-se o dolo específico, fato que não foi cabalmente comprovado nos autos.

Ao tratar da tese da defesa de que a multa prevista no art. 526, XI, do Regulamento Aduaneiro, não se aplica ao regime especial do "drawback", decide acatá-la, visto ser específica ao controle administrativo das importações, cuja regularidade está consignada no Termo de Verificação Fiscal.

Contudo, quanto aos juros, entende que incabível o entendimento da Recorrente, pois trata-se de suspensão de tributos sob condição resolutiva não implementada, sendo que o fato gerador dos impostos incidentes ocorreram no momento do registro das DI's.

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692

Do Ato Decisório houve recurso de ofício, sendo que a parcela do crédito tributário cancelada pela decisão de fls. 1.177 a 1.187, foi transferida para o processo nº 10825.000302/97-43 (fls. 1.216 a 1.219).

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente instrumentalizou Recurso Voluntário (fls. 1188 a 1200) tempestivo, alegando em defesa o que as operações de importação e exportação de produtos, envolvia a Recorrente, como industrial, e a Fábrica de Tecidos Tatuapé, como exportadoras e que as exportações ultimadas pela Fábrica de Tecidos Tatuapé faziam parte desse acordo, fato que explica as circunstâncias de muitas Guias de Exportações terem sido aditadas para constar como fabricante a Recorrente.

Alega que a competência para fiscalizar e verificar as operações de *"drawback"* é a SECEX, que entendeu integralmente cumpridos os Atos Concessórios.

No direito, expõe que "a questão central consiste em definir se exportações realizadas por outro que não o beneficiário dos Atos Concessórios de *"drawback"*, caracteriza ou não adimplemento da condição resolutiva que embasa esse regime aduaneiro, atendidas às condições" de "terem as exportações sido efetivamente realizadas" e de "terem os termos de compromisso sido regularmente baixados pelo órgão competente".

Entende que o regime especial do *"drawback"*, art. 314 do Regulamento Aduaneiro, qualifica-se como incentivo fiscal e não como benefício fiscal, pois os benefícios são concedidos *"rationae personae"*, enquanto o *"drawback"*, instituto aduaneiro típico de função econômica, é *"rationae materiae"*, visto que incentivadores de exportação. Entende, ainda, que a finalidade a ser alcançada pelo benefício (aspecto finalístico - principal), a exportação, não deve se subordinar à forma (aspecto forma - acessório). Remonta o conceito originário do *"drawback"*, afirmando que consistia em reverter ao exportador o montante dos tributos eventualmente despendidos na importação de matérias primas, que adequa-se a atual modalidade de *"drawback"* - restituição.

Com base nisso, entende que, ex-vi art. 175, o *"drawback"* - isenção, caracterizado pela exclusão do débito tributário, opera-se como incentivo fiscal, condicionado à exportação, que, no caso em tela operaram-se plenamente.

Alega que o único fundamento para a autuação é o fato de a Fazenda não concordar que a SECEX possa baixar o compromisso de exportação efetivada por outra empresa, que não a beneficiária dos Atos Concessórios, e que, a autoridade autuante arvora-se em autoridade capaz de descaracterizar como legítimo e juridicamente válido ato expedido por quem de direito e no exercício de competência legal, CACEX.

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692

No seu entendimento, a Recorrente aduz que a própria decisão de primeira singular baseia-se no art. 111, I, do CTN e os ensinamentos de Carlos Maximiliano (in *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, Ed. Forense, 9ª ed., págs. 333 e 334), para firmar que a literalidade interpretativa, induz ao primado "in-dubio-pro-fisco", e que tal procedimento nega vigência e validade ao ato da SECEX. Apresenta texto de José Lence Carlucci (autor citado, in, *Uma Introdução ao Sistema Aduaneiro*, pg. 92, Ed. Aduaneiras, 1996), que critica a posição de literalidade interpretativa de Carlos Maximiliano, aduzindo, a recorrente, que a literalidade não deve ofender o princípio da legalidade, axioma que se sobrepõe ao exame dos feitos tributários, demonstrando que a interpretação literal de normas pode levar o hermeneuta a concluir que a suspensão fiscal, como incentivo, não é possível visto que não contida nos incisos do art. 151.

Com tais fundamentos conclui que "a lei aduaneira, em momento algum, não proíbe ou impede possa ser o compromisso de exportação baixado por outrem, que não o titular que figure no Ato Concessório, matéria que aliás encontra-se na competência do SECEX", e que, na forma do art. 42, I, da Portaria DECEX nº 24/92, os critérios administrativos para a baixa são quantitativos, valorativos e temporais, não dizendo respeito a titularidade das operações de exportação, fato corroborado pelo art. 40, da norma em referência. Ainda quanto à Portaria, entende que, com referência ao art. 42, III, que "havendo exigências fiscais, estas exigências precederão a baixa, e nunca a sucederão", caso contrário comprometeria a certeza do ato administrativo perfeito e seus conseqüentes.

Argumenta, ainda, que havendo "um descompasso interpretativo entre a Secex e a SRF" o contribuinte não poderia ser penalizado, ex-vi o art. 112 do CTN.

Quanto a data do vencimento da obrigação tributária para cômputo dos juros de mora, requer a aplicação do art. 319, I, do Regulamento Aduaneiro, alegando que o vencimento dos impostos incidentes na importação é regulado pelos art. 111 e 112, parágrafo único, sendo que no "drawback", aplica-se, em especial o art. 319, I c/c o parágrafo único do art. 112.

Em conclusão, requer o cancelamento integral da exigência fiscal.

A Procuradoria da Fazenda Nacional pronunciou-se em Contra-Razões de Recurso (fls. 1221 a 1.223), alegando em síntese que não assiste razão à Recorrente, visto que "ainda que se admita exportações por intermédio de outra empresa, na modalidade conhecida como "drawback" solidário", nem mesmo o relacionamento entre as duas empresas teve comprovação, e que, o regime de "drawback" deve observar fielmente as disposições da legislação pertinente, que condicionam a concessão do benefício ao implemento do compromisso de exportar, no prazo fixado no ato Concessório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692

Pondera, ainda, que à CACEX incumbe a análise formal dos documentos a ela submetidos, não tendo função de fiscalização, sendo, assim, legítima a autuação.

Quanto às penalidades impostas pela autoridade julgadora, na forma do Decreto nº 68.904/71, com os acréscimos do Parecer Normativo CST nº 56/78, este foi regular, visto que a suspensão dos tributos na importação não determinam novo termo **final** do vencimento da obrigação, mas outra oportunidade proporcionada ao beneficiário, que não tenha conseguido realizar a exportação, para liquidar o débito original sem acréscimos provenientes de sanções legais. Assim, tendo partido do Fisco o lançamento e cobrança do tributo, é devida a multa de mora (art. 530, do Regulamento Aduaneiro) e multa de ofício (Lei nº 8218/91, art. 4º, I), bem como juros desde a data do fato gerador, visto que cuida-se de suspensão de tributo sob condição resolutiva não implementada.

É o Relatório.

RECURSO Nº : 118.770
RESOLUÇÃO Nº : 303-692

VOTO

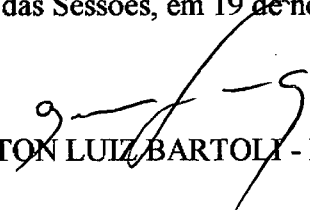
Considerando as alegações a respeito do cumprimento dos compromissos de exportação contidos nos Atos Concessórios nºs 0301-91/009-0 e 1963/133-3 e inexistindo nos autos declaração expressa da SECEX através da DECEX, quanto a aceitação das exportações por parte da Fabrica de Tecidos Tatuapé, a cujo teor foram baixados os compromissos firmados, converto o julgamento em diligência, devendo os autos serem remetidos à repartição de origem, para que officie-se à Secretaria de Comércio Exterior, por seu Departamento de Comércio Exterior- DECEX, a fim que sejam respondidos os seguintes quesitos:

1) Diante das importações realizadas com os benefícios concedidos pelo Ato Concessório 0301-91/009-0, de 06.02.91, instrumentalizadas pelas importações amparadas nas DI's nºs 1609, 1800, 2040, 4918, 4919, 5284 e 12994, e, pelo Ato Concessório 1963-91/133-3, de 12.09.91, instrumentalizadas pelas importações amparadas nas DI's nºs 17124, 18266, 18602, 54427, 54425, 19016, 19015, 57630, 883, 203425, 203876, 16091, 16090, 45345, 45344, 200065, 202554, 200270, 200691, 200161, 21298, 19019, 20200, 202252, 202554 e 202251, quais os fatores que levaram este Departamento a aceitar como válidas as exportações realizadas pela empresa Staroup SA Indústria de Roupas, quando no processo foram feitos aditivos as Guias de Exportação da Fábrica de Tecidos Tatuapé?

2) Diante do volume de importações e do volume de exportações realizadas é possível afirmar que os Atos Concessórios nºs 0301-91/009-0 e 1963/133-3, foram integralmente cumpridos pela Staroup S/A - Indústria de Roupas?

3) Quaisquer outros esclarecimentos que julgarem necessários para o deslinde da questão.

Sala das Sessões, em 19 de novembro de 1.997.


NILTON LUIZ BARTOLI - RELATOR