



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 10830.000830/98-41
Recurso nº 135.050 Voluntário
Matéria DRAWBACK - SUSPENSÃO
Acórdão nº 301-34.451
Sessão de 19 de maio de 2008
Recorrente COMPAQ COMPUTER BRASIL IND. E COM. LTDA.
Recorrida DRJ/SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 13/01/1995 a 24/05/1995

DRAWBACK. RENÚNCIA. PAGAMENTO DOS TRIBUTOS COM ACRÉSCIMOS LEGAIS. DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR IMPUTAÇÃO. Com o advento da Lei nº. 9.430/96 tem-se por revogado, tacitamente, o procedimento de imputação do pagamento - que altera de ofício a rubrica do recolhimento do tributo para distribuição proporcional para multa e juros de mora - uma vez que a criação do lançamento isolado torna inconciliável a co-existência dos dois sistemas.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros João Luiz Fregonazzi, relator, José Luiz Novo Rossari e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o acórdão o conselheiro Luiz Roberto Domingo.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro, Susy Gomes Hoffmann e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente a Conselheira Irene Souza da Trindade Torres. Fez sustentação oral o advogado Rubens Pellicciari OAB/SP nº 21.968.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/SPOII n.º 14.197, de 27 de janeiro de 2006, da 2.ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP (fls. 510/518), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração e por conseguinte manteve a exigência do imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados vinculado à importação, multas proporcionais aos impostos e acréscimos moratórios, cujo montante do crédito tributário apurado é de R\$ 533.071,01.

Transcrevo, a seguir, por bem relatar os fatos, o relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

“Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado pela falta de recolhimento de crédito tributário relativo ao II e IPI, quando da nacionalização das mercadorias amparadas pelos Atos Concessórios de Drawback Suspensão 1227-94/033-4 de 09/12/94 e 1227-95/009-4 de 27/03/95 e não utilizadas na produção de produtos exportados.

Descrição dos Fatos, de acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal anexo ao Auto de Infração.

1) Ato Concessório 1227-94/033-4 de 09/12/94

A empresa foi beneficiada com o regime de Drawback Suspensão através do Ato Concessório 1227-97/033-4 de 09/12/94 e posteriores alterações – Processo Administrativo 10830.000178/95-11 (folhas 37 a 45), sendo o prazo de validade da exportação 09/12/95, fls. 37.

O Relatório e Comprovação de “Drawback” número 1227-96/075-5, de 16/10/96 (folhas 46 a 57), relacionou as mercadorias importadas ao amparo do ato concessório sob referência mas não utilizadas nos produtos finais exportados (folhas 53 a 57).

Em 11/11/1996, mais de 30 dias após o prazo de validade da exportação de 09/12/95 - destaque da fiscalização - (com recolhimentos datados de 30/10/96), o contribuinte apresentou petição junto à Delegacia da Receita Federal de Campinas, dando origem ao processo administrativo 10830.006389/96-11, no qual a requerente afirma que:

“1 (...)pretende proceder à nacionalização dos bens não aplicados nos produtos exportados, para tanto recolhendo os tributos devidos, e, cumprindo as formalidades legais;

3. (...) a requerente se dispõe a proceder ao recolhimento do II e do IPI vinculado, com atualização monetária;

4. Discorda, todavia, da exigência de juros moratórios e das multas, por entender que não há embasamento legal a suportar tal exigência;

5. Isto posto, a requerente solicita seja autorizado o processamento das DCIs contra o pagamento dos tributos, devidamente atualizados” (folhas 58 a 109).

Constatou a fiscalização que pela análise dos DARF/DCI's (fls. 60 a 109), e pela própria declaração acima transcrita, que o contribuinte, à exceção da DI 061560, de 26.05.95, quando da nacionalização não recolheu a multa de mora e nem os juros de mora. Sendo tais quantias devidas, uma vez que os tributos suspensos devem ser pagos com os acréscimos legais devidos, incluindo, entre outros, juros de mora e multa de mora, conforme legislação descrita no item III, fls. 32/33 do Relatório.

Com relação à DI 034164 de 27/03/95, Adição 006, verifica-se também que o contribuinte não nacionalizou o mouse com 2 botões, cor cinza, PN 141649-001, conforme indicado no Relatório Comprovação Drawback 1227-96/075-5 de 16/10/96 (fls. 53).

INSUMO	NBM/SH	PESO (KG)	QTD	VALOR CIF(US\$)
Mouse c/2 botões,P/N141649-001	8473.30.9900	380,800	2.800	17.068,29

Assim, ao valor tributável R\$ 63.878,57 declarado ao contribuinte na DCI (folha 97), deve ser somado $17.068,29 \times 0,914 = 15.600,42$, resultando um total de R\$ 79.478,99.

Com relação à DI 061560 de 26/05/95, verifica-se pela respectiva DCI (fls. 106 a 109) que o próprio contribuinte recolheu o crédito tributário devido, incluindo a multa de mora e os juros de mora, tendo cumprido, com relação a esta DI, as determinações legais.

À exceção da DI 061560 de 26.05.95, o contribuinte recolheu tributo a menor, conforme pode ser certificado da análise do demonstrativo de cálculos do Auto de Infração.

No Auto de Infração foram considerados os valores contidos nas DCI's apresentadas pelo contribuinte, à exceção da Adição 006 da DI 034164 de 27/03/95, conforme descrito anteriormente (mouse).

Os pagamentos efetuados pelo contribuinte, conforme DARFs contidos no Processo Administrativo 10830.006389/96-11 e também apresentados pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 03/10/97, foram considerados conforme demonstrativo de fls. 31 do Auto de Infração que faz parte do presente processo.

II) Ato Concessório 1227-95/009-4 de 27/03/95

O contribuinte foi beneficiado com o regime de Drawback Suspensão através do Ato Concessório 1227-95/009-4 de 27/03/95 – Processo Administrativo 10830.002098/95-46 (fls. 342) – Prazo de Validade da Exportação: 27/03/96 (fl. 342);

O Relatório de Comprovação de “Drawback” número 1227-96/015-1, de

22/03/96 (fls. 343 A 345), relacionou as mercadorias importadas ao amparo do ato concessório sob referência mas não utilizadas nos produtos finais exportados (folhas 345).

Em 03/04/1996, dentro do prazo de validade da exportação de 27/03/96 (com recolhimentos datados de 03/04/96), o contribuinte apresentou petição junto à Delegacia da Receita Federal de Campinas, dando origem ao processo administrativo 10830.001609/96-39, no qual a requerente declara que "os insumos importados sob o A.C. 1227-95/009-4 foram utilizados na fabricação de máquinas sob os códigos 200902-16 e 210052-164, as quais se encontram em nossos estoques e se destinam exclusivamente ao mercado internacional.

Isto exposto, a requerente solicita a dispensa das multas anos cálculos da nacionalização do referido Ato Concessório. " (fls. 346 a 351).

Assim, verificou a fiscalização que pela análise dos DARF/DCI's (fls. 347 a 351), e pela própria declaração acima transcrita, que o contribuinte, quando da nacionalização, não recolheu a multa de mora e nem juros de mora.

Ciente do Auto de Infração em 19/02/1998, fls. 01, em 18/03/1998, tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 399/406, onde, em síntese alega:

1. em face da impossibilidade de efetuar o total das exportações compromissadas a Impugnante dirigiu-se, em Campinas, ao setor competente do Banco do Brasil S/A. À vista dos dados apresentados pela Impugnante o Banco do Brasil processou os Relatórios de Comprovação n.ºs 1227-96/075-5 e 1227-96/0151 que foram expedidos, pelo Banco, à Delegacia da Receita Federal em Campinas, também no devido tempo. Nesses relatórios foram indicados os itens de mercadorias importadas que, por não aplicadas em produtos exportados, ficaram sujeitos ao pagamento dos impostos respectivos, até então suspensos;

2. a própria requerente dirigiu-se à Delegacia da Receita Federal em Campinas reiterando a comunicação feita ao Banco do Brasil, em petições protocolizadas em 11/11/96 e 03/04/96, com as quais, denunciando a renúncia, manifestou o intuito de pagamento dos impostos suspensos, e pagando-os, embora sob cálculos por ela própria efetuados;

3. há de se suscitar dúvidas sobre a liquidez do crédito tributário apurado no Auto de Infração, mormente quanto às diferenças de impostos a que chegou;

4. entende a Impugnante que não há nenhuma diferença de impostos a pagar, donde não haver também, juros de mora (em boa parte) e multa qualquer. O incluso demonstrativo, tomando como exemplo três das declarações de importação envolvidas, demonstram isso claramente (vide fls. 404);

5. o Auto deve se retificado, protestando a Impugnante, para tanto, pela juntada oportuna de um demonstrativo completo de eventuais diferenças que possam ser apuradas;

6. as normas operacionais que sucessivamente regulam o drawback suspensão distinguem entre inadimplemento por omissão e

inadimplemento por renúncia. Diferentes as situações, diferentes são os acréscimos legais a se somarem aos impostos;

7. a inércia da DRF/Campinas na adoção das providências que lhe cabiam, fez com que a Impugnante fizesse os cálculos das diferenças de impostos a pagar, e as pagou, disso resultando que o pagamento, com relação ao Ato Concessório 0009-4, acabou até por ser feito dentro do prazo concedido para a exportação;

8. a mora foi da DRF/Campinas;

9. a multa de mora revela-se indevida. Por outro lado, indevida se revela também a multa prescrita no Art. 44 da Lei n° 9.430/96, cuja imposição, é fora de dúvida, pressupõe o lançamento de um crédito tributário por iniciativa só da fiscalização, por isso de ofício, com a completa omissão do Contribuinte;

10. a impugnante não repele a obrigação de pagamento dos impostos até quanto devidos, vale dizer, ao pagamento de qualquer diferença a mais que se apure, se apurada for. E pretende fazê-lo com a soma, apenas dos acréscimos legais devidos;

11. pede que o Auto de Infração, tal como formulado, seja declarado inepto.

Através da Resolução DRJ/SPO-II n° 304, de 06 de novembro de 2003, fls. 430/432, o processo retornou à repartição de origem para esclarecimentos.

O processo retornou à esta DRJ com o despacho de fls. 437/441, confirmando o lançamento efetuado.

Ciente da diligência, o contribuinte apresentou o expediente de fls. 446/448 ratificando suas alegações anteriores.”

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, considerando devidos os impostos incidentes na importação em razão da nacionalização das mercadorias admitidas no regime aduaneiro especial de drawback. Considerou pertinente a imputação de pagamentos, na forma em que realizada pela autoridade autuante.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário onde, em apertada síntese, reitera argumentos expendidos por ocasião da impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Luiz Fregonazzi

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O cerne da lide é, na verdade, a exigência das multas e acréscimos moratórios em razão do inadimplemento do compromisso de exportar, com a imputação proporcional dos pagamentos. Havendo a imputação, há a incidência de imposto e multa proporcional ao pagamento.

Em verdade, registre-se, *a priori*, que a contribuinte reconheceu espontaneamente que deixara de recolher os tributos incidentes na importação, haja vista a renúncia ao regime aduaneiro especial de drawback e conseqüente nacionalização dos insumos e produtos intermediários importados com suspensão de tributos.

A parte dos produtos não utilizada na exportação, que vier a ser nacionalizada, sujeita-se ao regime comum de importação, com a incidência dos impostos suspensos por ocasião da admissão no regime, inclusive com multa juro de mora, conforme dispõe o artigo 319 do Regulamento Aduaneiro, *in verbis*:

Art. 319 – As mercadorias admitidas no regime que, em seu todo ou em parte, deixem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas ao seguinte procedimento:

1) no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, no prazo de até trinta dias da expiração do prazo fixado para exportação:

(...)

c) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes.

(...)

Parágrafo único – Na hipótese da alínea ‘c’, inciso I, deste artigo, os tributos suspensos deverão ser pagos com os acréscimos legais devidos.

Entendendo ser cabível o recolhimento do crédito tributário referente aos impostos incidentes na importação, a recorrente procedeu ao pagamento com a correção monetária que entendeu cabível.

Não obstante, declarou não concordar com o pagamento da multa e juros de mora.

Ora, conforme expressa disposição contida no parágrafo único, artigo 34, do então vigente Regulamento Aduaneiro, nesses casos são devidos os acréscimos moratórios.

Outro não é o entendimento expresso na Lei n.º 5.172/1966 – CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Sobre o mesmo tema, veja-se o artigo 161 do CTN, *verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

(...)

No que respeita à multa moratória, considere-se que o prazo de trinta dias de que trata o art. 11 da Portaria MEF n.º 594/92 reporta-se à obrigatoriedade da beneficiária do regime de comprovar a exportação ou o pagamento do tributo naquele prazo, o que não exclui a mora já ocorrida. Sobre a matéria, deve ser salientado que o art. 13, § único da mesma Portaria, menciona que o tributo deve ser pago com os acréscimos legais previstos no art. 59 da Lei n.º 8383/91 (alterado pelo art.º 8981/95).

DA IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO

Releva considerar que de fato o montante pago pela recorrente para cobrir o crédito tributário devido era superior ao cálculo dos impostos incidentes, pagos isoladamente.

Ocorre que, em face da imputação proporcional do pagamento do imposto, multa e juros de mora, restou apurada diferença de imposto a pagar e, conseqüentemente, multa de ofício proporcional ao imposto não pago e os juros de mora devidos.

A imputação de pagamento é prática reiterada da administração tributária, que encontra amparo no artigo 100, III, do CTN.

De igual modo, o artigo 163 da Lei n.º 5.172/1966 – CTN dá suporte legal à imputação do pagamento:

Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa

jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III - na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - na ordem decrescente dos montantes.

No que respeita às disposições insertas na Lei n.º 9.430/1996, é de se considerar que no caput do artigo consta que poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente a multa ou juros de mora isoladamente, *verbis*:

Art. 43. *Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

É o caso de se verificar atraso no pagamento do crédito tributário correspondente a tributos devidos e recolhidos. Ocorre que no caso em tela, em razão da imputação de pagamento, foi considerado que houve falta de recolhimento de impostos incidentes na importação, o que leva à multa de ofício proporcional. Inexiste óbice à imputação em face da supracitada norma legal, como quer a recorrente.

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes há muito pacificou a questão, conforme se depreende dos acórdãos colados a seguir:

“COFINS – comprovada a falta e/ou insuficiência nos recolhimentos da contribuição, cabível é a exigência das diferenças constatadas através da imputação proporcional de pagamentos.” (Acórdão n.º 103-18193, Primeiro Conselho de Contribuintes, 06/01/1997)

“IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS – A imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, penalidades pecuniárias ou juros de mora, na mesma proporção em que o pagamento o alcança, encontra amparo no artigo 163 do Código Tributário Nacional.” (Acórdão n.º 105-13065, Primeiro Conselho de Contribuintes, 26/01/2000)

*“INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS – PRETENSÃO RESISTIDA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO – É legítimo o lançamento de ofício para exigir tributo recolhido com insuficiência, apurada com a utilização da sistemática de imputação de pagamentos, quando a pretensão do sujeito ativo esbarra em resistência do sujeito passivo, que se opõe ao recolhimento de encargos estabelecidos em lei.”
(Acórdão nº 105-12831, Primeiro Conselho de Contribuintes, 14/05/1999)*

No que respeita ainda à denúncia espontânea, convém ressaltar que a mesma não tem o condão de afastar o pagamento da multa e juros de mora.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 2008


JOÃO LUIZ FREGONAZZI – Conselheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator Designado

Em que pese o bem estruturado voto do Ilustre Conselheiro José Luiz Fregonazzi, entendo que a incidência conjunta das normas jurídicas tributárias relativas aos impostos sobre a importação e as relativas ao regime especial aduaneiro de Drawback traz repercussões jurídicas distintas das concluídas pelo ínclito colega.

O Drawback é, como visto, um regime especial aduaneiro pelo qual a indústria instalada no Brasil importa insumos do exterior para industrialização de produtos que serão exportados, ou seja, há efetiva importação de produtos estrangeiros, cujo ingresso cumpre todos os requisitos necessários à caracterização da incidência dos impostos aduaneiros, mas dada a incidência conjunta de outras normas jurídicas, em especial a que emana do contrato formalizado pelo ato concessório, insere-se novas condições ao aperfeiçoamento da materialidade da tributação.

Neste diapasão revela-se importante ressaltar o art. 116 do CTN que dispõe:

“Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.”

Note-se que, apesar de encontrarmos todas as circunstâncias de fato que revelariam a incidência da norma tributária, há uma situação jurídica que posterga para um evento futuro a possibilidade da incidência, de modo que cumprida as condições e comprometimentos estabelecidos no ato concessório, a intitulada suspensão dos tributos (decorrente da concessão do regime aduaneiro especial) há a conversão em isenção.

Impende reconhecer que o ato concessório é um contrato que se estabelece entre o ente tributante (União) e o contribuinte (importador), vinculando-os, no qual a União faz uma prévia avaliação para concessão ou não da suspensão dos impostos ao importador que, por sua vez, compromete-se a exportar.

Digo “intitulada suspensão dos tributos”, pois em razão do instituto da decadência (lapso temporal para que a Fazenda tem para constituir crédito tributário decorrente do inadimplemento do compromisso de exportar, cujo termo inicial é 30 dias após o término do prazo para exportação), não concebo a possibilidade de uma norma jurídica tributária incidir sobre o fato, estabelecer uma dada relação jurídica e, ao mesmo tempo, suspender-se o prazo decadencial. Verificada as condições de fato considera-se ocorrido o fato gerador. Mas no caso, não há a plena incidência, pois a situação da importação sob o regime de drawback é situação de direito que, num primeiro momento impede a incidência.

Na verdade, o que ocorre, é que a norma tributária a ser construída no caso da incidência dos enunciados relativos aos critérios da regra matriz de incidência tributária e os

critérios da regra matriz de incidência isentiva condicional postergam para o momento do cumprimento da condição.

Enquanto não transcorrido o prazo ou verificado o cumprimento da obrigação, não há que falar-se em incidência tributária e, portanto, não há que falar-se da mesma forma e início da contagem do prazo decadencial.

Assim, não há incidência da norma jurídica tributária no momento do “fato gerador” do imposto de importação (registro da DI), pois, apesar de atender a todos os requisitos e critérios da regra matriz de incidência, a situação jurídica trazida pela norma isentiva condicional (Ato Concessório), aplica-se as disposições do art. 116, inciso II, do CTN.

Ademais, a importação sob o regime do drawback não se encontra na mesma classe das importações definitivamente formalizadas, uma vez que, por sua natureza, prevêem um compromisso de exportação. Ora, se os insumos importados têm como predestinação a exportação, a importação definitiva via nacionalização não deverá, a princípio, consolidar-se.

Desta forma, tanto a isenção quanto a tributação aguardam o cumprimento da condição isentiva para saber se poderão ou não incidir. Cumprida a condição incide a norma de isenção que afasta a regra matriz de incidência tributária. Descumprida a condição incide a norma jurídica tributária implicando a relação jurídica tributária entre o importador e a União.

Descumprido o compromisso ao final do prazo previsto pelo ato concessório, o importador tem 30 (trinta) dias para recolher os valores relativos aos tributos incidentes sobre as importações não exportadas.

Assim sendo, dentro do prazo conferido pelo ato concessório não podem ser exigido o pagamento dos tributos, pois o fato gerador aguarda “o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável”, a situação jurídica bastante e suficiente para a incidência. De outro lado não corre contra o Fisco o prazo decadencial uma vez que este está submetido ao mesmo regime jurídico e tem início no primeiro dia após o trintídio concedido ao contribuinte para realizar o pagamento dos tributos relativos às importações não exportadas no prazo.

Conclui-se, portanto, que não haveria situação jurídica bastante e suficiente para exigir o tributo entre a data do registro da DI e a data prevista para o término do prazo de exportação constante do Ato Concessório. Se não há exigência possível, não há, de outro lado, o fato constitutivo da mora. Não se pode falar em mora se não havia exigibilidade oponível ao contribuinte.

Desta forma, se o contribuinte, antes da data do vencimento do prazo para comprovação do cumprimento do compromisso de exportar, vende os produtos industrializados para o mercado interno (nacionalizando efetivamente a importação) e recolhe os tributos devidos pela importação atendendo ao que dispõe o artigo 342 do Regulamento Aduaneiro (aprovado pelo Decreto nº. 4.543, de 26/12/2002):

“Art. 342. 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:



12

- a) *devolução ao exterior ou reexportação;*
- b) *destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou*
- c) *destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos;*

II - no caso de renúncia à aplicação do regime, adoção, no momento da renúncia, de um dos procedimentos previstos no inciso I; e

III - no caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, requerimento de regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.”

Tenho entendimento de que o conteúdo semântico de “acréscimos legais previstos” referido no inciso I, alínea “c”, não pode incluir aquelas decorrentes da mora, mas simplesmente os que seriam devidos independentes da mora. “Acréscimos legais” contempla tanto aqueles decorrente de eventual prazo para pagamento como aqueles decorrentes da mora no pagamento (cite-se para comprovar tal divergência, o art. 47 da Lei nº. 9.430/96 para “acréscimos legais” e a Seção IV da mesma lei para “acréscimos moratórios”).

No caso em apreço, o contribuinte adotou o procedimento previsto no inciso II, acima, recolhendo os tributos com atualização monetária (acréscimos legais que entendeu devidos). Diante da análise acima, já seria possível excluir o lançamento que optou pela imputação para apropriar juros e multas proporcionais. Contudo, essa tese não é pacificada na Câmara, motivo pelo qual ingresso na apreciação da imputação para verificar se, à época do lançamento (ou, no mínimo, na data da renúncia) esse procedimento seria possível.

Indiscutível nos autos que o contribuinte, verificando que não exportaria os produtos compromissados, providenciou o recolhimento dos tributos com atualização monetária conforme consta às fls. 423 e DARFs de fls. 425/429. Considerando que os recolhimentos não foram realizados com os acréscimos moratórios (multa e juros), a fiscalização realizou a imputação e o lançamento dos tributos pela diferença apurada.

Entendo que a partir da Lei nº. 9.430/96 houve a extinção do procedimento da imputação, isso porque foram alterados os sistemas de controle e sanção dos valores recolhidos a título de tributo, juros de mora e multa, cumprindo cada qual a destinação está vinculada à indicação feita no Documento de Arrecadação de Receitas Fiscais, não cabendo ao Fisco alterar a manifestação que o contribuinte fez no momento do preenchimento do documento.

Vejamos o que dispõem os artigos 43 e 44 da Lei nº. 9.430/96:

“Auto de Infração sem Tributo

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Multas de Lançamento de Ofício



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;

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

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

... ”

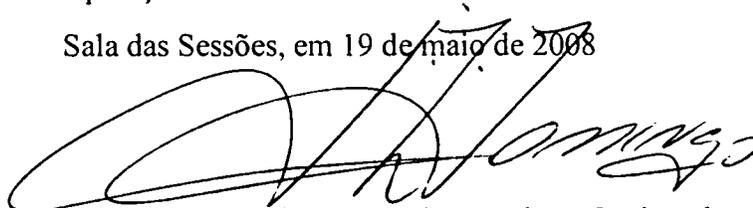
A possibilidade de constituição isolada dos juros de mora e da multa de mora conforme art. 43 (acima), revoga, tacitamente, o procedimento de imputação do pagamento, alterando-lhe a rubrica do recolhimento para distribuição proporcional para multa e juros de mora, pois com a criação do lançamento isolado torna inconciliável a co-existência dos dois sistemas.

Ressalte-se que o termo “poderá”, constante do art. 43, não se trata de faculdade atribuída ao Fisco, mas delimitação da competência para realizar o lançamento isolado que antes não era permitido. A considerar que o poder público não age por

Desta forma, não pode o lançamento subsistir, haja vista que, ainda que considerada a existência de mora, a imputação não poderia ser aplicada ao caso em face do disposto no art. 43 da Lei nº. 9.430/96.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para afastar a exigência via imputação.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 2008



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator Designado