



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10831.001309/2007-72  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-007.665 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2021  
**Recorrente** BASF S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

**DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO PARCIAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES.** Somente serão aceitos como comprovação do adimplemento do Drawback Registros de Exportação vinculados ao respectivo Ato Concessório e que contenham o código NCM correto.

**ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.**

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito.

**DRAWBACK SUSPENSÃO. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO.** Nos termos da Súmula CARF nº 100, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente. Dessa forma, é de se concluir que à Secex compete os procedimentos de controle do cumprimento ato concessório no curso de sua vigência e os aspectos fiscais do Regime Aduaneiro de Drawback é competência atinente à Secretaria da Receita Federal

**MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.** O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de normas, havendo expressa vedação no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72. De conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**SÚMULA CARF 108.** Súmula CARF 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente)

## Relatório

O presente processo administrativo fiscal versa sobre auto de infração por inadimplemento parcial da comprovação das exportações do Drawback Suspensão.

Por bem retratar os fatos no presente processo administrativo, passo a reproduzir o relatório da Delegacia Regional de Julgamento:

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 01 a 59) formalizado para exigência dos tributos suspensos e acréscimos legais, em decorrência do inadimplemento do regime aduaneiro especial de Drawback Suspensão, relativo ao Ato Concessório (AC) n.º.1778-00/000092-9 (fls. 110/115).

Segundo relato da autoridade fiscal, apesar de intimada por três vezes, a interessada não apresentou integralmente os documentos requisitados. Em conseqüência, não foi possível verificar o atendimento ao princípio da vinculação física entre o insumo importado e as mercadorias objeto de exportação. A análise dos documentos apresentados permitiu, ainda, comprovar que o princípio da vinculação físico não foi observado em algumas operações.

Além disso, parte das exportações foi realizada após expirado o prazo de validade do AC.

Em conseqüência, a fiscalização procedeu ao lançamento dos valores dos tributos suspensos relativos às Declarações de Importação relacionadas no auto de infração, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, com exclusão apenas daqueles relativos aos insumos já nacionalizados.

Cientificada do lançamento em 13/03/2007, a interessada apresentou impugnação em 12/04/2007 (fls. 133/165), alegando em síntese que:

a) amparada pelo AC, importou diversos produtos que foram utilizados na escala produtiva voltada à exportação, sendo inclusive conferida BAIXA no sistema pelo Banco do Brasil, o que comprova que cumpriu com a condição estabelecida - exportação das mercadorias importadas sob o regime de Drawback Suspensão;

b) diante da regra exposta no art. 339 do Decreto n.º 4.543/2002, o Banco do Brasil verificou que as mercadorias importadas eram compatíveis com as mercadorias exportadas, e mais, verificou que os fluxos financeiros apresentados estavam de acordo com o esperado, cumprindo assim a condição firmada. Por esse motivo, não poderia a Receita Federal colocar em dúvida o aval concedido pelo Banco do Brasil, também órgão público, sob pena de falta de unidade do sistema;

- c) mesmo tendo cumprido condição imposta pelo Banco do Brasil, recebeu da Receita Federal diversas intimações para apresentar documentos, o que foi devidamente cumprido todas as vezes em que foi encontrada a documentação requisitada;
- d) assim, tendo em vista a baixa no AC, não há que se falar em imputação de tributos incidentes nas operações, uma vez que foi confirmada a isenção dos impostos concedida no momento da importação dos produtos reexportados;
- e) outro ponto que merece ser rechaçado é a necessidade de vinculação física entre o produto importado sob a égide do AC e o produto beneficiado exportado. Apesar de a legislação de regência impor, com rigor extremo, a regra de que a mercadoria importada deve ser exatamente a utilizada no processo de exportação, não atende à natureza do instituto de drawback que visa justamente fomentar a atividade industrial e aumentar as divisas produzidas pelo país;
- Í) assim, pela natureza do indicado instituto, não há diferença se o AC foi cumprido com a mesma (exata - vinculação física) mercadoria importada, ou se foi cumprido com outra mercadoria (mesmo produto advindo de outro expediente), desde que se gere divisas para o país;
- g) caso a impugnante não tivesse exportado exatamente a mesma mercadoria que importou para fins de cumprimento do AC em debate, o que se admite por amor aos debates, ela poderia ter importado a mesma mercadoria, em outra operação, pagando todos os tributos incidentes. Essa operação em nada afetaria o fisco, tendo em vista que o AC foi cumprido, gerando as divisas necessárias ao país, e na outra operação foram recolhidos os tributos incidentes;
- h) cita jurisprudência do STJ para referendar sua tese no sentido de que, sendo o bem fungível, como no caso dos autos, pode o importador cumprir o compromisso do AC com a mesma mercadoria proveniente de outra operação idônea;
- i) a aplicação de multa no percentual de 75% vai de encontro aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, apresentando nítido caráter confiscatório, consoante lição doutrinária que cita;
- j) é indevida a utilização da taxa Selic como índice de juros, em face de sua flagrante inconstitucionalidade;
- k) ainda que se entenda pela subsistência do auto, a multa de ofício e os juros de mora não devem ser mantidos, uma vez que o crédito tributário está suspenso e sua constituição definitiva somente ocorre com o encerramento do processo administrativo, conforme jurisprudência que cita;
- l) requer, assim, a desconstituição integral do crédito tributário ou, alternativamente, o afastamento da multa de ofício e dos juros calculados pela taxa Selic, bem como a produção de todos os meios de prova, principalmente a pericial, declinando seus quesitos.

A Delegacia Regional de Julgamento que conheceu em parte da manifestação de inconformidade, julgou improcedente o pleito da contribuinte, proferindo o acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

**DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR.**

A competência para verificação do adimplemento do compromisso de exportar decorrente de drawback, na modalidade suspensão, atribuída à SECEX, não exclui a competência da RFB para a fiscalização dos tributos, compreendendo o lançamento do crédito tributário e a verificação do regular cumprimento, pelo importador, dos requisitos e condições fixados pela legislação de regência.

**DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. CONTROLES DE ESTOQUE. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.**

A lei atribui ao contribuinte o ônus de comprovar o atendimento ao princípio da vinculação física, mediante a apresentação de livros contábeis que demonstrem o controle da produção e do estoque. A não apresentação desses documentos ou a comprovação de que a vinculação física não foi observada caracteriza o descumprimento das condições estabelecidas em Ato Concessório e na legislação regente e enseja a cobrança dos tributos relativos às mercadorias importadas sob o regime de drawback, acrescidos de juros de mora e multa de ofício.

**MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. CONSTITUCIONALIDADE.**

Não cabe à autoridade administrativa apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de ato legal, ficando adstrita a seu cumprimento.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, pleiteando reforma em síntese:

- a) cerceamento do direito de defesa;
- b) possibilidade cumprimento do ato concessório mesmo sem identidade física entres os produtos importados e exportados;
- c) que foram obedecidos os prazos para exportações relacionadas as RE's 01/1352420-001, 02/0570279-001, 02/0570279-002, 02/0570014-001, 02/0629489-001 e 02/0629631-001;
- d) que a baixa foi concedida pelo Banco do Brasil;
- e) inaplicabilidade da multa por efeito confiscatório;
- f) inaplicabilidade dos juros;

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos formais.

### **CERCEAMENTO DE DEFESA**

Inicialmente ao pedido de conversão de diligência por cerceamento de defesa, não assiste razão a contribuinte.

Alega que não foi oportunizado a produção de provas perícias nos autos, assim, não conseguindo demonstrar seu direito.

Analisando os autos de forma minuciosa, verifica-se que a contribuinte carrou documentos como Laudo Técnico, e o auto de infração, foi claro e preciso quanto a quantidade dos produtos não exportados.

Assim, as alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. A busca da verdade material não se presta a suprir qualquer inércia sem suporte fático para converter o julgamento em diligência.

Desse modo, diante da ausência de argumentos que demonstre a conversão em diligência, nego provimento neste quesito.

### **DA IDENTIDADE FÍSICA E DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS**

É de trazer a baila que a contribuinte não comprovou documentalmente e nem em sua defesa que exportou a quantidade dos produtos importados para o drawback, assim não existindo vinculação física: vejamos (e-fl s52/53):

Considerando os RES glosados, a matéria-prima já nacionalizada e a consumida no processo industrial, verificou-se que 3.545,13 kg de metconazole não foram exportados, ficando caracterizado o inadimplemento parcial do regime especial ora fiscalizado, com referência a este insumo.

Com isso, ante o que dispõe o art. 179 do Código Tributário Nacional, e ante a apresentação dos documentos solicitados, que possibilitou, a verificação, pela Receita Federal, do Princípio da Vinculação Física e da conseqüente e efetiva exportação de parte dos produtos importados ao amparo do regime especial de drawback, conforme compromisso assumido pelo beneficiário no Ato Concessório de Drawback em tela, e todos os demais aspectos apresentados neste Termo no tocante ao regime em questão, glosamos parcialmente o projeto de drawback.

Assim, se por um lado o drawback representa um incentivo para o beneficiário, tendo em vista que o suspende o pagamento dos tributos incidentes sobre a importação, por prazo determinado ou até que a exportação se realize, por outro não pode constituir-se em instrumento de concorrência desleal com relação às demais empresas estabelecidas no País que não se beneficiaram do regime, pois estas, ao contrário do beneficiário do regime especial, ao realizarem importações recolhem os tributos devidos por ocasião do registro da Declaração de Importação (DI)<sup>9</sup>. Daí a necessidade do efetivo controle e fiscalização por parte da Receita Federal do cumprimento do Princípio da Vinculação Física, evitando-se, assim, que insumos importados com suspensão de tributos sejam destinados ao mercado interno.

Em que pese alegar que houve vinculação física com as RE's 01/1352420-001, 02/0570279-001, 02/0570279-002, 02/0570014-001, 02/0629489-001 e 02/0629631-001, nada demonstrou e também nada mencionou em sua impugnação. Ademais é importante reproduzir o seguinte excerto da DRJ:

Conforme consta do Ato Concessório n.º 1778-00/000179-8, o interessado comprometeu-se a importar o insumo "Metconazole Técnico", a ser utilizado na fabricação do produto "Caramba 90 SL" a ser exportado (fls. 117/122).

Todavia, com base na relação insumo/produto constante de Laudo Técnico fornecido pela própria beneficiária (fls. 129/131), a fiscalização apurou que dos 8.000 kg de insumo importados pelas Declarações de Importação (DI) relacionadas no auto de

infração, somente foram exportados 3.008,87 kg. Diante da nacionalização de 1.446 kg, a diferença de 3.545,13 kg reputou-se como não exportada.

Considerando que (i) a fiscalização baseou seus cálculos nas informações fornecidas pela própria impugnante; (ii) o respectivo resultado não foi objeto de contestação;

(iii) a peça impugnatória não trouxe quaisquer elementos de prova hábeis a demonstrar que o compromisso de exportar foi adimplido em sua totalidade, concluímos pela legitimidade do presente lançamento.

Assim nego provimento.

## BAIXA CONCEDIDA PELO BANCO DO BRASIL

A contribuinte alega que foram prestadas informações ao Banco do Brasil e dado baixa, assim, não podendo revisitar tal tema, conforme consta em fl 21 e-processo:

Apresentada a relação e mediante as informações prestadas pelo beneficiário, isto é, assumindo como verdadeiras as declarações fornecidas pela empresa, a SECEX, através das agências habilitadas do Banco do Brasil S/A, assina o Relatório de Comprovação assinalando o destino dado às mercadorias importadas ao amparo do regime especial. Todavia, ressalte-se, a SECEX não efetua qualquer verificação da efetividade das exportações, mormente que a fiscalização compete à Receita Federal. A SECEX verifica o resultado cambial da operação. Ademais, ao expedir o Relatório de Comprovação, essa Secretaria ou o próprio beneficiário apõe no documento as ressalvas da seguinte natureza: "Análise com base na declaração de que trata o artigo 2º da Portaria SECEX nº 07 de 27.04.93" ou "Análise com base na declaração de que trata o artigo 36 da Portaria SECEX nº 04 de 11.06.97" ou "As informações contidas no presente relatório, unificado de drawback são de inteira responsabilidade da empresa beneficiária do regime de drawback" ou qualquer outra onde fica ressaltada a responsabilidade do beneficiário pelo conteúdo das informações apresentadas, evidenciando o fato da não conferência desses dados pela SECEX.

Os Anexos de Exportação do Relatório de Comprovação de Drawback constituem uma mera listagem em que a empresa declara os números de RE – Registros de Exportação – quantidade e valor dos produtos exportados, ou números de notas fiscais nos casos de venda para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação ou venda para empresa de fins comerciais, com o fim específico de exportação.

Compete à **Receita Federal** a aplicação e fiscalização dos tributos federais, podendo resultar na constituição de crédito tributário devido ao inadimplemento do compromisso de exportar, ou no reconhecimento do benefício, no caso de terem sido atendidas as condições impostas pela legislação para gozo do benefício fiscal concedido. Temos os seguintes artigos do vigente Regulamento Aduaneiro (Decreto 4.543/02):

*"Art. 15. O exercício da administração aduaneira compreende a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, em todo o território aduaneiro (Constituição da República, art. 237).*

*Art. 18. As pessoas físicas ou jurídicas exibirão aos Auditores-Fiscais da Receita Federal, sempre que exigidos, as mercadorias, livros das escritas fidei e geral, documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, e todos os documentos, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização, e lhes franquearão os seus estabelecimentos, depósitos e dependências, bem assim veículos, cofres e outros móveis, a qualquer hora do dia, ou da noite, se à noite os estabelecimentos estiverem funcionando (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 94 e parágrafo único, e Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34).*

*Parágrafo único. As pessoas físicas ou jurídicas, usuárias de sistema de processamento de dados, deverão manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 38)."*

Nesse sentido, o CARF pacificou tal matéria, nos termos da Súmula 100:

### Súmula CARF nº 100

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do

reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ainda, nesse sentido:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS Período de apuração: 04/04/2001 a 18/12/2002  
DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DO ADIMPLEMENTO. REGISTROS TEMPESTIVO DE INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS. CONTROLE ADUANEIRO. Somente serão aceitos para comprovação do adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback Suspensão os registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo ato concessório, que contenham o código de operação próprio do Regime, e desde que realizados a tempo para o exercício do controle aduaneiro pela Secretaria da Receita Federal O descumprimento de algum desses requisitos exclui o benefício do Drawback, em face da impossibilidade de verificação tempestiva das exportações para atendimento do Regime. DRAWBACK SUSPENSÃO. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO. Nos termos da Súmula CARF nº 100, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente. Dessa forma, é de se concluir que à Secex compete os procedimentos de controle do cumprimento ato concessório no curso de sua vigência e os aspectos fiscais do Regime Aduaneiro de Drawback é competência atinente à Secretaria da Receita Federal. (Processo nº 12749.000049/2007-82 Recurso nº Voluntário Acórdão nº 3201-005.522 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Paulo Roberto Duarte Moreira – Relator)

## **INAPLICABILIDADE DE MULTA E JUROS**

Finalmente a contribuinte pede reforma em relação a multa pelo caráter confiscatório e não incidência de juros.

Sobre o tema o CARF já pacificou o temas, conforme abaixo:

### **Súmula CARF nº 2**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### **Súmula CARF nº 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício

Assim, sem maiores digressões, nego provimento ao pleito.

## **Conclusão**

Ante todo o exposto, voto para **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior

