



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10831.001431/2004-04
RESOLUÇÃO	3002-000.556 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Adriano Monte Pessoa, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a] integral), Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente),

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição do Imposto de Importação indevidamente pago, eis que a Recorrente estava amparada por Ato Concessório “drawback - suspensão”, mais especificamente o Ato Concessório nº. 2841 -00/ 000010 - 7 e seus respectivos aditivos.

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever (Acórdão de Manifestação nº **11-053.589 - 6ª Turma da DRJ/REC**):

Trata-se de manifestação de inconformidade por meio da qual se busca a reforma do DESPACHO DECISÓRIO ALF/VCP, às fls. 1240 a 1243¹, que indeferiu o pedido de restituição do Imposto de Importação recolhido por ocasião do registro das declarações de importação cujos extratos encontram-se juntados por cópia às fls. 25 a 1.088.

Alega a contribuinte, sinteticamente, que era beneficiária do regime aduaneiro especial de Drawback, visando a importação de matérias-primas, conjuntos, peças, partes e outros insumos destinados à fabricação de veículos modelo GOLF, autorizado por meio do Ato Concessório nº 2841-00/000010-7, que permitia a importação desses insumos, com a suspensão dos tributos aduaneiros, no valor de US\$ 300.000.000,00, tendo como contrapartida a exportação de veículos fabricados, no valor de US\$ 600.000.000,00.

Posteriormente, o regime foi prorrogado e alterado, especialmente no que se refere ao valor das exportações, que foi elevado a US\$ 1.210.060.000,00, praticamente o dobro do que foi avençado.

Assim sendo, mantida proporção original entre o valor dos insumos e dos produtos acabados (50% do montante das exportações), após a expedição do Aditivo nº 2841-01/000190-4, de 05/09/2001, o montante total das importações autorizadas sob a égide do regime passou a ser de US\$ 603.800.000,00.

Nesse contexto, em razão do cumprimento do compromisso de exportar, mediante a exportação de veículos modelo GOLF e quadros auxiliares no valor de R\$ 1.097.482.155,63, o regime foi encerrado, conforme correspondência fornecida pelo Banco do Brasil colacionada ao pedido.

Entretanto, segundo afirma a contribuinte, parte substancial das importações informadas no relatório que acompanhou o pedido de encerramento do regime, no montante de US\$ 220.755.378,00, conforme atestaria a certidão emitida pelo Departamento de Operações de Comércio Exterior da SECEX (DECEX) anexada aos autos, teriam sido indevidamente oferecidas à tributação.

Especificamente no que se refere às operações de importação realizadas através do Aeroporto de Viracopos, teriam sido indevidamente tributadas importações no valor de US\$ 5.247.244,00.

Defende, nessa toada, que pagara antecipadamente os tributos devidos pelo descumprimento do regime, o que não teria ocorrido, e pleiteia a restituição dos tributos que defende recolhidos indevidamente, no valor de R\$ 2.797.322,00.

Registra, mais uma vez, o conteúdo da Certidão emitida pelo Decex, transcrevendo o seguinte excerto desse documento:

"(...) Certificamos ainda que foram importadas, ao amparo do Ato Concessório em questão, mercadorias no valor de US\$ 218.133.019,00 com suspensão de tributos, tendo ainda a interessada importado, fora do mencionado regime, e durante o prazo de validade do mesmo, expirado

em 08/03/2002, mercadorias no valor de US\$ 220.755.378,00, de natureza semelhante àquelas utilizadas para a fabricação dos veículos e conjuntos exportados (...)" (grifos nossos)

Considerando que, nos termos da legislação de regência, o deferimento do pleito dependeria de prévia retificação das DI e que a competência para a realização das verificações necessárias à efetivação desse procedimento seria da Inspetoria de São Paulo (IRF-SPO), os autos foram originalmente distribuídos à Seção de Orientação e Análise Tributária (SAORT), da IRF-SPO, que exarou o Despacho Decisório SAORT/IRF-SPO nº 71/2011, colacionado às fls. 1198 a 1215, indeferindo a retificação das declarações de importação, em razão da formação da convicção de que as mercadorias objeto das declarações para as quais se pleiteou a retificação não teriam sido admitidas no regime de drawback e, como tal, deveriam ser tributas.

Relata a autoridade fiscal responsável pela análise do pleito naquela Unidade que, para chegar a tal conclusão, procedeu à intimação da contribuinte com vistas ao esclarecimento de duas indagações: a) partindo do pressuposto de que as operações não teriam sido vinculadas ao Ato Concessório (AC) n.º 2841-00/000010-7, qual seria o ato concessório ao qual as declarações para as quais se pleiteia restituição teriam sido vinculadas; e b) qual seria a situação desse ato.

Em resposta, sinteticamente, o contribuinte teria afirmado que:

- a) o Ato Concessório que ampararia as Importações, que dariam origem à restituição pleiteada seria exatamente o de nº 2841-00/000010-7;
- b) justamente por não ter vinculado algumas DIs ao mencionado (AC), a empresa havia realizado, equivocadamente, o indevido pagamento dos tributos na importação, razão pela qual havia requerido a sua restituição;
- c) a mera falta de vinculação das DI ao AC, obrigação acessória, não teria o condão de impossibilitar o reconhecimento do regime especial de Drawback, tampouco a restituição do crédito tributário a que faz jus.

Trouxe à colação, ainda, decisão do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes, exarada nos autos do Processo nº 10907.000898/2004-06, que reconheceu o direito creditório em situação idêntica a deste processo, nos termos da ementa transcrita no corpo do referido despacho decisório.

Partindo dessas informações e com base na sua percepção de que, tal e qual consignado em declaração de voto divergente apresentada naquele acórdão colacionado pelo contribuinte, não teria sido suficientemente demonstrado que as mercadorias importadas nas declarações aqui discutidas fariam jus aos benefícios do regime, a autoridade fiscal solicitou ao DECEX que esclarecesse qual seria o tratamento a ser dispensado às operações e, em resposta, obteve a seguinte informação, prestada pela Sra Coordenadora Geral Substituta da Coordenação-Geral de Mecanismos de Exportações - CGEX, colacionada à fl. 1189:

Em resposta ao seu e-mail encaminhado na data de 15 de agosto de 2011 às 10:14, informamos que as importações realizadas fora do mencionado regime e durante o prazo de validade do Ato Concessório n.º 2841- 00/000010-7 NÃO teriam direito aos mesmos benefícios das importações realizadas no âmbito do referido Ato. (Original não destacado)

Consigna ainda a autoridade fiscal que também encaminhou indagação ao Núcleo Regional de Apoio a Negócios Internacionais - Nurim ABC Paulista (SP), acerca do

conteúdo do documento Secex 03/476, colacionado pelo contribuinte (fl. 19), que faz referência à baixa do regime e à modificação no valor admitido nos seguintes termos:

1. O item 4) afirma que os "Valores comprovados, modificados pelo Aditivo de Ajuste, e sujeitos a alterações quando da efetivação da Baixa Final, a qual encontra-se em processo de estudo" (grifamos); assim, gostaríamos de saber se houve a BAIXA FINAL DOS VALORES COMPROVADOS NA IMPORTAÇÃO E NA EXPORTAÇÃO, relativos ao ATO CONCESSÓRIO: 2841-00/000010-7 ? ? ?

Em caso positivo, favor emitir documento com os valores atualizados;

2. Em muitas das importações realizadas pela empresa interessada, no período de vigência do mencionado Ato Concessório, não houve a indicação, nas respectivas Declarações de Importação, que tais importações faziam parte do mencionado Ato Concessório. Dessa forma, favor informar qual o critério utilizado por esse Núcleo para definir que importações foram realizadas ou não no âmbito do ATO CONCESSÓRIO: 2841 - 00/000010-7 ???;

3. Favor informar qual o número que devemos colocar no sistema Drawback Web a fim de podermos acessar outras informações acerca do ATO CONCESSÓRIO: 2841 - 00/000010-7???

Em resposta, o órgão responsável pela concessão do regime apresentou os seguintes esclarecimentos, conforme documento datado de 05/10/2011: (doc. à fl. 1.193):

1 - A Baixa Total ocorreu em 30.03.2005 conforme expediente encaminhado à Inspetoria da Receita Federal (anexo);

2 - As importações vinculadas ao AC são autorizadas através do deferimento de Licença de Importação vinculada ao Regime de Tributação: ISENÇÃO, Fundamento Legal:

Drawback - DL 37/66, Art 78, I (Isenção), número Drawback: nr. do Ato Concessório.

3 - O AC foi processado e conduzido manualmente, não há registro eletrônico, consequentemente não é possível consultar via Drawback WEB.

Destaca ainda a autoridade fiscal que, embora a contribuinte tenha listado as operações que pretendia ver incluídas no regime no relatório em que requereu sua baixa, não houve qualquer ação ou conferência por parte do Decex, no sentido de admitir a inclusão das referidas declarações, conforme se extrai do expediente anexado ao documento acima referido, destacando-se:

02. Nos termos do artigo 31 da Portaria SECEX n 04, de 11.06.1907, alterada pela Portaria SECEX Nº 1, de 21.01.2000. e de acordo com o Comunicado nº 02. de 31.01.2000. do Departamento de Operações de Comércio Exterior, está dispensada a apresentação de documentos impressos (extratos de DI/RE/RES. Nota Fiscal) na comprovação das operações amparadas pelo Regime de Drawback, não se realizando, por parte deste Banco, qualquer conferência dos documentos indicados pela empresa no Relatório Unificado de Drawback.

03. Para comprovação do Regime, anexamos o Relatório Unificado de Drawback, preenchido pela beneficiária e apresentado ao Banco em 28.05.2001.

Nesse ponto, a autoridade fiscal passa a discorrer acerca do dever de autotutela da Administração Pública, nos termos dos artigos 53 e 54 da Lei nº 9784, de 1999 e dos dispositivos do CTN que dispõem sobre a isenção e sobre a interpretação da legislação tributária.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresenta recurso contra o indeferimento da retificação, nos termos da petição colacionada às fls. 1217 e seguintes, na qual, sinteticamente, reitera os fatos que ensejariam a restituição pleiteada e contesta a decisão prolatada pela IRF São Paulo.

Inicialmente, aponta que o Ato Declaratório Executivo Coana nº 19/2008, em seu artigo 8º, enumeraria taxativamente as hipóteses de indeferimento da retificação, nos seguintes termos:

Art. 8º Serão indeferidas, sem prejuízo da apresentação de novo pleito, as solicitações de retificação:

I - efetuadas em desacordo com caput do art. 1º;

I - que não estejam instruídas com a documentação a que se refere os incisos I a IV do art. 5º;

II - na hipótese em que não for comprovado o pagamento do ICMS, se devido; ou IV - quando o interessado deixar de atender no prazo, sem justificativa, a qualquer termo lavrado pela autoridade fiscal.

Nas demais hipóteses, dentre as quais a que aqui se apresenta, argumenta, caberia sanear o processo. Prova disso seria o fato da autoridade fiscal não fundamentar sua decisão em nenhum dos dispositivos enumerados.

Assim sendo, em observância ao princípio da legalidade e ao fato de que a recorrente teria cumprido todas as exigências documentais, caberia à autoridade promover a retificação e remeter os autos à autoridade competente para o reconhecimento do direito creditório.

Passa a defender sua pretensão de restituição dos tributos recolhidos por ocasião do despacho de importação.

Pontua, inicialmente, que a finalidade última do regime de drawback teria sido integral e tempestivamente alcançada: ocorreu a exportação de produtos elaborados com insumos exportados e a consequente geração de divisas para o país, o que seria suficiente, por si só para, em nome do princípio da verdade material, reconhecer-se seu direito creditório.

Acrescenta que a tributação sobre comércio exterior não teria objetivos arrecadatórios, mas de ajuste da balança comercial e equilíbrio cambial. Consequentemente, o drawback seria um regime de escopo meramente econômico e para a sua concessão a SECEX levaria em consideração primordialmente os aspectos econômicos da operação, em detrimento dos interesses tributários, prova disso seria o conceito fixado no art. 335 do Regulamento Aduaneiro de 2002 e a interpretação assentada no Parecer Normativo CST nº 515/71, que atribuiria ao drawback a natureza jurídica de dívida ativa da união (e não de tributo). Consequentemente, a interpretação das normas relativas à aplicação do regime não se sujeitaria à literalidade. Cita doutrina.

Pondera, ademais, que o art 339 do Regulamento Aduaneiro de 2002 admitiria o cumprimento do regime sem a necessidade de prévia vinculação das importações ao ato concessório ou sem vinculação física, ou seja, com base nos fluxos financeiros, conforme igualmente previsto nos artigos 82 e 74, das Portarias SECEX 14/2004 e 35/2006, de redação idêntica. Transcreve os dispositivos e conclui que a ausência de vinculação ao ato concessório, por um equívoco operacional não invalidaria seu direito à restituição.

Esclarece, noutro giro, que não está questionando a relevância dos aspectos formais que facilitariam a comprovação do cumprimento do regime aduaneiro especial. Mas defendendo que o essencial (as efetivas importação e exportação nas quantidades e qualidades compromissadas) não poderia deixar de ser considerado em virtude de aspecto secundário (preenchimento de mera obrigação acessória). Considerar a vinculação da DI ao Ato Concessório mais relevante que a efetiva importação e posterior exportação seria o mesmo que considerar o talher mais importante que o alimento. Nada mais absurdo, na sua opinião.

Assim, a certidão expedida pela SECEX, quando da apresentação do Pedido de Restituição, não seria contrária à sua pretensão, como equivocadamente concluíra a decisão recorrida. Reitera que a falha formal perpetrada no registro da DI's relativas às importações em discussão por si só, não eliminaria seu direito à restituição à qual a Recorrente efetivamente faria jus. Dita certidão apenas corroboraria a informação no sentido de que algumas importações ocorreram com o recolhimento equivocado do imposto de importação. Cita, mais uma vez, o Acórdão nº 303-34888, de lavra do então Conselheiro Zenaldo Loibman, atualmente julgador desta DRJ, que concluíra pelo cabimento da restituição, face à suficiência das provas apresentadas. Transcreve excerto.

Rechaça, ainda, a conclusão de que a referida decisão não seria aplicável ao presente processo. Defende o uso da jurisprudência, como fonte de direito, e a continência, como critério de fixação da competência, face à extensão da decisão proferida naqueles autos, que teriam reconhecido o direito à restituição no valor de R\$ 60.918.223,21, corrigidos nos termos da Norma de Execução Cosit/Cosar nº 08/97.

Conclui que, seja pela analogia, seja pela continência, o entendimento exarado no Administrativo nº. 10907.000898/2004-06, deve ser adotado nos presentes autos.

Passa a contestar a validade e o poder probante das correspondências eletrônicas trocadas com a SECEX e o DECEX.

Segundo argui, em primeiro lugar, restara inobservado o princípio da ampla defesa, já que não lhe foi franqueada oportunidade para se manifestar acerca de tais documentos anteriormente à expedição do despacho decisório.

Mesmo se superada a alegada nulidade, defende que a resposta daqueles órgãos governamentais não vincularia a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão detentor da competência para a análise do pleito de restituição. Cita a legislação que, disciplinaria os processos de restituição à época dos fatos.

Finaliza seu recurso pleiteando a retificação das declarações e o consequente reconhecimento do direito creditório.

O Inspetor-Chefe da Inspetoria da Receita Federal do Brasil em São Paulo (IRF/São Paulo) admitiu o recurso, mas negou-lhe provimento, nos termos do despacho à fl. 1232.

Após regular ciência do contribuinte e apresentação de nova petição, os autos foram encaminhados à Alfândega no Aeroporto de Viracopos, que expediu o despacho decisório que é objeto da manifestação de inconformidade submetida a esta 6ª Turma, colacionado às fls. 1240 e seguintes.

Sinteticamente, a autoridade partiu do resultado das apurações levadas a efeito pela IRF/São Paulo e concluiu que o alegado direito creditório não teria sido demonstrado. As razões de decidir podem ser extraídas do seguinte excerto:

"considerando que a interessada não comprovou que as mercadorias acobertadas pelas DI juntadas ao presente processo estavam sob a guarida do Regime Aduaneiro Especial Drawback - Suspensão, através do Ato Concessório nº 2841 - 00/000010-7;

considerando que as DI, em questão, não foram objeto de retificação, e assim não se caracterizou a hipótese de imposto de importação recolhido a maior nos termos do inciso I do art. 2º da IN SRF nº 900/08;

considerando que as DI acima citadas foram registradas e desembaraçadas nesta alfândega e o artigo 58 da IN SRF 900/2008 estabelece que o reconhecimento do direito creditório e a restituição de crédito relativo a tributo administrado pela RFB incidentes sobre operação de comércio exterior caberá a unidade sob cuja jurisdição for efetuado o despacho aduaneiro da mercadoria;

considerando que compete a SAORT desta alfândega a manifestação em processos de restituição em conformidade com o inciso III do artigo 26 da Portaria ALF/VCP 192/11"

Cientificada do despacho decisório em 24/04/2012, conforme termo à fl. 1.246, a contribuinte apresenta sua manifestação de inconformidade em 24/05/2012, colacionada às fls. 1248 a 1260, por meio da qual, após historiar os fatos que julgou relevantes para a solução do litígio, passou a contestar as conclusões do despacho decisório proferido pela ALF/VCP.

Defende, inicialmente, a subsunção dos fatos narrados ao art. 165, I do CTN, que trata da restituição de tributo recolhido espontaneamente em montante indevido ou superior ao devido, interpretado pelo Parecer Normativo CST nº 13/75, que considerou inaplicável o comando contido no art. 6º do Decreto-lei nº 300/38, que não admitiria a restituição do imposto recolhido no despacho, nas hipóteses em que o contribuinte deixa de invocar a isenção à qual faria jus.

Prosseguindo, cita doutrina que questionaria a classificação como tributário, do tributo indevidamente recolhido. Se o recolhimento não estaria amparado em nenhuma norma legal, estar-se-ia diante de uma prestação de fato. Transcreve excerto de obra de Ricardo Lobo Torres, citada em obra de Gabriel Lacerda Troianelli.

Pontua, nesse trilhar, que o art. 28 do Decreto-lei nº 37/66 também trata da restituição quando configurado erro no cálculo do imposto e que o regulamento aduaneiro de 2002, em seu art. 109, III, prevê a restituição do tributo, nas hipóteses em que se verificar que o contribuinte, à época do fato gerador, teria direito a isenção. Finalmente, traz à colação a IN SRF nº 460/2004, que segue a linha dos dispositivos precedentes e defende que essa é a hipótese que se identifica no presente processo, já que ninguém, em sã consciência, pagaria tributo quando faria jus a isenção.

Reitera que possuía um ato concessório em aberto concedendo-lhe isenção para as operações em debate, conforme atestaria a Certidão expedida pela Secex e que cumpriu o compromisso de exportar, o que afastaria a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que não comprovara o direito aos benefícios inerentes ao Drawback.

Reafirma que, por conta de um descontrole operacional, justificado pela dimensão das operações, deixara de promover a competente vinculação da declaração de importação ao ato concessório e cita jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes no sentido de que o descumprimento de deveres formais não inviabilizaria o

aperfeiçoamento do incentivo.

Defende que os erros formais apontados, ante ao cumprimento do regime e ao atingimento da finalidade do regime, devem ser superados pela aplicação do princípio da verdade material. Repisa suas conclusões acerca do conteúdo da Certidão da Secex e cita doutrina e jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Adiante, passa a discorrer sobre o instituto do enriquecimento sem causa, defendendo que o recebimento de tributos indevidos por parte da administração pública representaria locupletamento ilegítimo, às custas do importador. Cita doutrina.

Acrescenta que a Administração deve observar os ditames do art. 37 da Constituição Federal de 1988 e o art. 2º da Lei nº 9784, que enumeram os princípios norteadores da sua atividade, além do Princípio do Direito de Propriedade, dogmatizado no inciso XXII do art. 5º da mesma CF de 1988.

Apesar dos argumentos de defesa da Contribuinte, acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, não se reconhecendo direito creditório em favor do contribuinte, em acórdão assim ementado:

Processo Administrativo Fiscal

Exercício:2000, 2001

Ônus da Prova. Restituição

Incumbe ao Contribuinte carrear aos autos elementos que demonstrem o direito creditório para o qual se pleiteia restituição, máxime quando o direito alegado decorreria de isenção concedida em caráter especial.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Regime Aduaneiro.

Exercício:2000, 2001

Drawback suspensão. Admissão de mercadorias no regime. Competência privativa da secretaria de comercio exterior.

O regime aduaneiro de drawback, modalidade suspensão, representa um estímulo à exportação, implementado mediante a concessão de isenção sob condição resolutiva, sujeita à regras do CTN acerca da matéria.

Assim sendo, se o contribuinte não demonstra que as mercadorias foram admitidas no regime pelo órgão competente para concedê-lo, no caso, a Secretaria de Comércio Exterior, a Secretaria da Receita Federal do Brasil está impedida de reconhecer a isenção pleiteada.

Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício:2000, 2001

Restituição. Condições.

A efetivação da restituição tributária depende da demonstração de que os tributos teriam sido recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido. No caso concreto, o suposto direito creditório está baseado na alegação de isenção concedida

em caráter especial, a qual está condicionada ao cumprimento das normas que regem o benefício. Não se comprovando o cumprimento das regras atinentes ao Regime de Drawback, e conseqüentemente, à fruição da isenção, não há que se falar em indébito, nem, conseqüentemente, em direito creditório para com a Administração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário, ora em análise, alegando em síntese que:

- (i) por um equívoco da Recorrente, as Declarações de Importação que originaram o crédito tributário a que faz jus, ora pleiteado, não foram vinculadas ao Ato Concessório em comento, o que gerou, inclusive, o pagamento equivocado do Imposto de Importação que se requer nestes autos. Em outras palavras, exatamente porque não vinculou algumas DI's ao mencionado Ato Concessório é que a Recorrente, equivocadamente, efetuou o indevido pagamento dos tributos na importação, razão pela qual requereu a sua restituição.
- (ii) como a própria decisão recorrida se reporta à verdade material, a Recorrente traz aos autos diligência do mesmo Fisco, efetuada no PA 15165. 000801 - 2004-00, reconhecendo que quase a totalidade (93%) dos insumos importados, de mesma qualidade e quantidade compatível ao concedido no AC , foram utilizados nas exportações, tudo no curso do regime. Ou seja, ao contrário do equivocado entendimento exarado pelo r. acórdão ora recorrido, ao longo dos autos foi demonstrado pela Recorrente seu direito creditório, uma vez que as importações vinculadas ao Ato Concessório somam montante inferior ao acordado e, por outro lado, as DI's objeto do Pedido de Restituição, anexadas aos autos, tratam de importação de bens utilizados nos automóveis efetivamente exportados, conforme previsto no regime de drawback em comento.
- (iii) foi juntada ao pedido inicial Certidão, emitida pelo DECEX, fls. 1104 , na qual atesta “ que foram realizadas importações , fora do regime de Drawback , durante o prazo de validade do mesmo, no valor acima referido (R\$ 220. 755. 378 ,00), tratando-se de mercadorias de natureza semelhante àquelas utilizadas na fabricação dos veículos e conjuntos exportados ”. Fora do regime entende-se bens importados sem vinculação às DIs, o que é mera obrigação acessória se há outros elementos de prova que comprovam que se trata de bens iguais aos admitidos no AC , em quantidade compatível, no curso do regime e efetivamente utilizado nos produtos exportados.
- (iv) juntou ainda aos autos o acórdão 303-34. 888, exarado em caso idêntico ao dos autos, PAF 10907. 000898/ 2004 -06 , referente ao mesmo Ato Concessório nº. 2841 - 00/ 000010 - 7, no qual se reconheceu o direito

creditório da Recorrente.

- (v) demonstrou que possuía Ato Concessório de regime de drawback suspensão para importação dos bens objeto das DI's que deram origem a este pedido de restituição, bem como comprovou a efetiva importação dos bens, por meio das mencionadas DI's, dentro dos limites autorizados pelo AC.
- (vi) que anexa à presente o resultado da diligência feita pela SRFB em cumprimento à Resolução 303. 01. 427, exarada pela então 3ª. Câmara do Conselho de Contribuintes no PAF 15165. 000801 - 2004-00, que também tratou de restituição deste mesmo Ato Concessório e ainda pende de julgamento.
- (vii) a Portaria nº. 14/ 2001, expedida pela SECEX, e vigente durante a validade do Ato Concessório objeto dos autos, dispõe, em seu artigo 3º, a possibilidade de comprovação do regime de drawback pelo fluxo financeiro de importações e exportações, entendimento este posteriormente inserido no Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto nº. 4. 543/ 2002), vigente quando da apresentação do pedido de restituição ora em fase recursal, in verbis :

“Art. 3 º Poderá ser concedido e comprovado o regime de drawback, na modalidade suspensão do pagamento de tributos, pela análise dos fluxos financeiros de importações e exportações, observados os ganhos cambiais e respeitada a compatibilidade entre as mercadorias por importar e aquelas por exportar.”

E os art. 45/ 46 da IN 680/ 2006, que disciplinam o despacho aduaneiro de importação, determinam expressamente, que cabe exatamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil, após o desembaraço aduaneiro, a retificação de DI, in verbis:

“Art. 45. A retificação da declaração APÓS o desembaraço aduaneiro, qualquer que tenha sido o canal de conferência aduaneira ou o regime tributário pleiteado, será realizada:

- / - de ofício, na unidade da SRF onde for apurada, em ato de procedimento fiscal, a incorreção; ou
- // - mediante solicitação do importador, formalizada em processo e instruída com provas de suas alegações e, se for o caso, do pagamento dos tributos, direitos comerciais, acréscimos moratórios e multas, inclusive as relativas a

infrações administrativas ao controle das importações, devidos, e do atendimento de eventuais controles específicos sobre a mercadoria, de competência de outros órgãos ou agências da administração pública federal.

(...)”

“ Art. 46. A retificação, por solicitação do importador, será efetuada:

I - na unidade da SRF com jurisdição para fins de fiscalização dos tributos incidentes no comércio exterior, sobre o domicílio do importador, quando decorrentes de:

(...) ou

II - na unidade da SRF onde foi efetuado o despacho aduaneiro da mercadoria, nos demais casos.”

Sobre tal competência da Receita Federal também tratam a IN 1300/ 2012, atualmente vigente após revogação da IN 210/ 2002 , e o Ato Declaratório Executivo COANA nº 19/ 2008, todos afins ao Pedido de Retificação de DI/ Restituição em análise.

Assim, em que pese efetivamente ser da SECEX a competência para concessão do regime de drawback , após o desembaraço aduaneiro das mercadorias, é da Receita Federal a competência para retificação das DI's e, via de consequência, da restituição dos tributos pagos a maior ou indevidamente, exatamente o caso dos autos. Portanto, não houve análise, pela SECEX, acerca da inclusão das mercadorias objeto destes autos no regime de drawback suspensão uma vez que, como já mencionado à exaustão, as DI's foram, equivocadamente, oferecidas à tributação. O pedido de restituição ora em sede de recurso voluntário decorre, exatamente, de equívoco operacional da Recorrente, que deixou de vincular as DI's objeto deste pleito ao AC 2841 - 00/ 000010 -7.

Ao final, requer seja julgando inteiramente procedente o pedido de restituição formalizado, com a consequente retificação das DI's pleiteada nos termos do inciso I , parágrafo único do art. 12, e, ato contínuo, o reconhecimento do direito da Recorrente de haver R\$2. 797. 322 ,00 (dois milhões, setecentos e noventa e sete mil, trezentos e vinte e dois reais) a título de restituição do I I pago indevidamente, com os acréscimos legais cabíveis.

Por fim, depois de protocolar seu Recurso Voluntário, o Recorrente peticionou requerendo a redistribuição do feito para Turma Ordinária em razão do valor da causa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas – relatora

O presente recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Trata-se de pedido de restituição do Imposto de Importação pago indevidamente, tendo em vista que a Recorrente estava amparada pelo Ato Concessório de Drawback, na modalidade suspensão, nº 2841-00/000010-7, bem como por seus respectivos aditivos.

Ao apreciar o referido pleito, a ilustre Turma Julgadora concluiu pela ausência de comprovação do recolhimento indevido ou a maior dos tributos. Como justificativa para sua decisão, apresentou os seguintes fundamentos:

1. **Preliminarmente**, argumenta que caberia ao sujeito passivo instruir o processo com os elementos comprobatórios de seu direito creditório, sendo que, **na ausência de demonstração suficiente desse direito**, o pedido deve ser indeferido;
2. Afirma que **não se configura violação aos princípios que regem a Administração Pública**, tampouco enriquecimento sem causa por parte do Fisco, **salvo se devidamente comprovada a hipótese de isenção alegada pela Recorrente**;
3. Sustenta que **a simples existência de ato concessório vigente e compatível com a mercadoria importada não é suficiente para a fruição do benefício fiscal**, sendo necessário, ainda, que a **mercadoria tenha sido, de fato, admitida ou venha a ser admitida no regime especial**;
4. Ressalta que **a competência para a inclusão de mercadorias no regime é da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX)**, cabendo à Receita Federal apenas a fiscalização e o controle dos efeitos tributários decorrentes da aplicação do referido regime; e, por fim,
5. Alega que **as operações de importação objeto do pedido de restituição ocorreram entre 22/02/2000 e 27/08/2001**, sendo evidente que o aumento dos limites de importação e exportação ocorreu apenas posteriormente, por meio do aditivo ao Ato Concessório expedido em 05/09/2001.

Do Regime Aduaneiro Especial de Drawback – Modalidade Suspensão

O Regime Aduaneiro Especial de Drawback, na modalidade Suspensão, está regulamentado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, que dispõe sobre o Regulamento Aduaneiro e estabelece as normas aplicáveis ao referido regime:

Art. 335. O regime de drawback é considerado incentivo à exportação e pode ser aplicado nas seguintes modalidades (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 78, e Lei nº 8402, de 1992, art. 1º, inciso 1):

I - Suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

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. Parágrafo único. O excedente de mercadorias produzidas ao amparo do regime, em relação ao compromisso de exportação estabelecido no respectivo ato concessório, poderá ser consumido no mercado interno somente após o pagamento dos impostos suspensos dos correspondentes insumos ou produtos importados, com os acréscimos legais devidos. (...)

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: 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.

Art. 352. A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório da exportação.

Depreende-se, portanto, que o regime de Drawback na modalidade Suspensão permite a importação de insumos com suspensão dos tributos incidentes, desde que esses insumos sejam empregados no processo produtivo de bens destinados à exportação, conforme os compromissos assumidos no respectivo Ato Concessório. Nesse contexto, o beneficiário se obriga a realizar a exportação dos produtos finais nas quantidades e prazos previamente fixados. O cumprimento desse compromisso — isto é, a efetiva exportação nos termos acordados — converte a suspensão tributária em isenção definitiva, consolidando o benefício fiscal.

Ressalte-se que o beneficiário do regime deve registrar a utilização do drawback no documento comprobatório próprio da importação, qual seja, o Registro de Importação (RI), vinculado à correspondente Declaração de Importação (DI), devidamente processada no Siscomex. No caso em análise, para que o beneficiário faça jus à suspensão tributária prevista

no Regime de Drawback, é imprescindível o cumprimento das obrigações resolutivas previstas no Ato Concessório, o que inclui o regular processamento do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, mediante a verificação dos dados declarados pelo importador em consonância com a matéria-prima efetivamente internalizada.

Da comprovação do direito creditório

Pelo Ato Concessório 2841-00/000010-7, de 2 de fevereiro de 2000, com as alterações introduzidas por seus aditivos, a ora recorrente assumiu o compromisso de exportar, no prazo assinalado, determinadas quantidades de veículos VW Golf AA e de conjuntos de quadros auxiliares, no valor total de US\$ 1.210.060.000,00, e, em contrapartida, foi autorizada a promover importações de "matérias-primas, conjuntos, subconjuntos, peças, partes e outros insumos destinados à fabricação de veículos e conjuntos" com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis nesta operação.

Na busca pela verdade material, a Recorrente traz aos autos diligência do mesmo Fisco, **efetuada no PA 15165. 000801 - 2004-00**, reconhecendo que quase a totalidade dos insumos importados, de mesma qualidade e quantidade compatível ao concedido no AC , foram utilizados nas exportações, tudo no curso do regime (doc. 02 anexado ao Recurso).

Também convém ressaltar a Certidão, emitida pelo DECEX, fls. 1104 em decorrência do Processo Administrativo DECEX 5200- 005452/2002-51, na qual atesta ***“que foram realizadas importações, fora do regime de Drawback, durante o prazo de validade do mesmo, no valor acima referido (R\$220. 755. 378 ,00), tratando-se de mercadorias de natureza semelhante àquelas utilizadas na fabricação dos veículos e conjuntos exportados ”***

2- A certidão DECEX/CGME-2003/594, fls. 73 à 84 menciona que :

2.1.- O Ato Concessório nº 2841-00/000010-7 foi alterado por duas vezes em sua configuração, resultando em um compromisso final de importação de "matérias-primas, conjuntos, subconjuntos, peças, partes e outros insumos destinados à fabricação de veículos e conjuntos", no valor de US\$ 603.800.000,00, contra a exportação de "120.000 veículos marca VW - Modelo GOLF AA.- 2 e 4 portas" e de "205.200 conjuntos de quadro auxiliar", no valor total de US\$ 1.210.060.000,00.

2.2.- Foram importadas, ao amparo do Ato Concessório em questão, mercadorias no valor de US\$ 218.133.019,00 com suspensão de tributos, tendo ainda a interessada importado, fora do mencionado regime e durante o prazo de validade do mesmo, expirado em 08.03.2002, mercadorias no valor de US\$ 220.755.378,00, de natureza semelhante aquelas utilizadas para a fabricação dos veículos e conjuntos exportados, ao amparo das 4.910 (quatro mil e novecentas e dez) Declarações de Importação relacionadas nas 11 (onze) páginas do anexo, fls. 74 a 84.

A extração de dados através do sistema da RFB - DW aduaneiro, cujo parâmetro de filtragem foi o número do Ato Concessório nº 2841-00/000010-7, traz o valor CIF de US\$ 226.677.787,56 para as importações; valor ligeiramente superior àquele constante da Certidão DECEX, item 2.2

3- Lembramos que, como não houve atendimento total conforme estipulado no Ato Concessório, seria prudente utilizar-se do princípio da proporcionalidade do DRAWBACK. Uma segunda glosa seria cabível desta feita observando o compromisso financeiro (valor de exportação contratado) acordado e não atingido.

Todos os documentos, planilhas, informações solicitadas e fornecidas pela empresa VW, foram assinadas e digitalizadas (com cartão de assinaturas – fls. 330, 331, 693 e 694) e seus conteúdos se encontram armazenados em CDs que foram anexados ao presente PAF; fls 682, 683, 684 e 929.

A exigência formal de vinculação da DI ao Ato Concessório, embora relevante para fins de controle, não pode prevalecer sobre a realidade dos fatos, especialmente quando restar demonstrado que os insumos foram efetivamente utilizados na industrialização dos bens exportados, nos termos pactuados no regime de drawback. Ignorar essa realidade material e negar o direito à restituição com base exclusivamente em falha formal seria punir o contribuinte por um erro que não comprometeu o cumprimento do objeto central do regime.

Nesse sentido, é pertinente a reflexão trazida pelo eminente Conselheiro Nelson Mallmann, ao proferir voto no Acórdão nº 104-17.249, de 10/11/1999:

"A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar. Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Desta forma, sob o manto da verdade material, todo o erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros ou equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária."

Esse entendimento reafirma a primazia da verdade material sobre a forma, princípio basilar do direito tributário e do processo administrativo fiscal. A rigor, a atuação fiscal deve se pautar pela busca da justiça fiscal, não pela imposição de penalidades desproporcionais a

erros que não configuram fraude, dolo ou, no caso em questão, inadimplemento do compromisso de exportação assumido, sobretudo quando houver evidências documentais que comprovem tanto a importação regular dos insumos quanto a efetiva exportação dos produtos finais especificados no Ato Concessório.

Conclusão

A incerteza quanto aos elementos fáticos, **em especial no que se refere à observância da Súmula 227 do CARF**, evidentemente compromete o reconhecimento da isenção sob condição resolutiva pleiteada e, por consequência, o direito à restituição. Assim, como o objetivo de enriquecer a instrução dos autos deste processo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição de origem para que a Autoridade competente:

- a) Intime a interessada a demonstrar que as matérias-primas, conjuntos, subconjuntos, peças, partes e outros insumos destinados à fabricação de veículos e conjuntos importados por intermédio das declarações de importações relacionadas nas folhas 25 a 1088 foram consideradas na baixa do Ato Concessório 284100/0000107 e seus respectivos aditivos; b) indague ao Decex se todas as importações amparadas nas declarações relacionadas nas folhas 25 a 1088 foram consideradas na baixa final do Ato Concessório 284100/000010-7 e de seus respectivos aditivos; e c) emita juízo de valor acerca do relatório de auditoria de produção apresentado pela ora Recorrente bem como a respeito da resposta fornecida pelo Decex; d) a demonstração referida na alínea "a" deve ser levada a efeito mediante a apresentação de detalhado relatório de auditoria de produção, assinado, no mínimo, por profissionais qualificados nas áreas de contabilidade e de engenharia mecânica, acompanhado das necessárias anotações de responsabilidade técnica.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS