



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10831.002957/2002-31
Recurso nº 138.331 Voluntário
Matéria DRAWBACK - SUSPENSÃO
Acórdão nº 302-39.848
Sessão de 14 de outubro de 2008
Recorrente GEVISA S/A
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 07/06/1995 a 16/01/1996

DRAWBACK SUSPENSÃO - DECADÊNCIA

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

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 07/06/1995 a 16/01/1996

DRAWBACK SUSPENSÃO - FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SEU CUMPRIMENTO

Somente serão aceitos como comprovação do regime "Drawback - Suspensão", os Registros de Exportação devidamente vinculados ao Ato Concessório, e que contenham a informação de que se referem à operação de drawback. Não havendo vinculação dos Atos Concessórios do Registro de Drawback aos Registros de Exportação, deverão ser exigidos os tributos suspensos na importação, acrescidos dos juros de mora e multa prevista na legislação.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Marcelo Ribeiro Nogueira, Ricardo Paulo Rosa, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente), Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente) e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausentes os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Em face da precisão com que relata os fatos transcorridos até aquele momento, adoto o relatório da v. decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, Ceará, às fls. 1050-1051:

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados autos de infração do Imposto de Importação, fls. 50/56, e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à Importação, fls. 57/62, para formalização e cobrança dos valores neles estipulados, respectivamente, R\$ 317.265,30 e R\$ 201.181,38, incluídos a multa de ofício e os juros de mora, em decorrência da glosa dos Registros de Exportação (RE's) apresentados como comprobatórios do adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback, na modalidade suspensão, concedido à interessada através do Ato Concessório nº 0052-95/068-2, de 26/05/1995, e seus aditivos.

2. Por meio do "Termo de Constatação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização nº 03/2002", fls. 29/49, que é parte integrante dos autos de infração, além de expender várias considerações acerca do regime de Drawback (base legal, definição, natureza jurídica, finalidade, competência para fiscalizar o regime, princípios informadores e prazo decadencial) e que serviram de fundamento para a autuação, o autuante destaca as infrações apuradas durante o procedimento fiscal, fls. 36/39, conforme exposto a seguir:

2.1. Falta de averbação do número do Ato Concessório no documento de exportação (RE) – Em todos os Registros de Exportação (RE's) utilizados para fins de comprovação do adimplemento do regime de Drawback não foi feita qualquer vinculação ao Ato Concessório nos campos "2-f" e/ou 23;

2.2. Não enquadramento das exportações no código próprio de Drawback – As operações de exportação foram em sua maioria enquadradas no código de operação 80000 – EXPORTAÇÃO NORMAL, e não no código de operação correto para o regime Drawback Suspensão Comum - 81101;

3. Ao final, com esteio no art. 325 do Decreto nº 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos), concluiu a fiscalização que os RE's constantes do "Relatório de Comprovação de Drawback" nº 52-97/000261-3 (fls. 171) não atendem aos requisitos necessários para constituírem prova do cumprimento das exportações pactuadas no Ato Concessório nº 0052-95/068-2 e respectivos aditivos (fls. 168/170), cabendo a exigência dos impostos suspensos por ocasião das importações dos insumos.

4. Cientificada dos lançamentos do II e do IPI/vinculado em 20/05/2002 (fls. 50 e 57), a interessada apresentou sua impugnação em 18/06/2002 (fls. 832/2.349), onde após tecer um breve histórico de sua atuação como empresa industrial no País, descreve os fatos

relacionados com a presente autuação, expondo as suas razões de defesa, as quais podem ser assim resumidas:

4.1. ato concessório nº 0052-95/068-2, de 26/05/1995, foi emitido para amparar operações de importação sob o regime de Drawback, em "uma forma genérica", com suspensão dos tributos, situação esta somente concedida a importadores habituais e reconhecidamente idôneos, tanto é que os valores nele compromissados foram rigorosamente cumpridos, podendo o resultado ser facilmente verificado, inclusive pela análise da documentação apresentada à CACEX, não havendo, portanto, qualquer possibilidade de aplicação de penalidades;

4.2. para "tentar aplicar penalidades", o agente fiscal se baseou unicamente no fato de "poder ter ocorrido falha formal na emissão dos Registros de Exportação – RE's", em virtude de não ter sido citado no documento o número do ato concessório;

4.3. tal entendimento adotado pela fiscalização não tem cabimento, uma vez que todos os documentos, tanto os relacionados com a importação como aqueles referentes à exportação, foram apresentados à CACEX e minuciosamente analisados e achados perfeitos para os devidos fins, resultando na emissão, por aquele Órgão, do Relatório de Comprovação de Drawback nº 052-97/000261-3, de 17/10/1997, encerrando o processo;

4.4. o Banco do Brasil S/A, por meio do Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX), é o órgão delegado para efetuar a concessão, acompanhamento, análise dos documentos apresentados para fins de comprovação das obrigações firmadas nos atos concessórios do regime, inclusive para baixa e arquivamento do processo de Drawback, conforme art. 2º da Portaria SECEX nº 4/97, não podendo suas decisões ser questionadas pela fiscalização aduaneira;

4.5. não houve qualquer dano ao Erário;

4.6. a Fazenda não poderia ter efetuado o lançamento do II e IPI objeto dos autos, tendo em vista que os referidos valores estão relacionados com importações realizadas em 1995, já tendo sido atingidos pela decadência, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN;

5. Ao final de sua defesa, a impugnante requer o cancelamento dos autos de infração do II e IPI, protestando pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, notadamente provas documentais, além da oitiva de seu procurador legalmente constituído para esclarecimentos de eventuais dúvidas que porventura possam surgir.

6. Ressalte-se que, embora o presente processo tenha sido inicialmente encaminhado para DRJ/São Paulo II para julgamento da lide, posteriormente, em virtude da transferência de competência para julgamento, por força do disposto na Portaria SRF nº 956, de 08/04/2005, DOU de 12/04/2005, tal incumbência passou a ser da DRJ/Fortaleza.

7. No entanto, após a análise preliminar do feito, verificou-se que a fiscalização não havia efetuado a juntada ao processo dos extratos dos Registros de Exportação – RE's relacionados com a autuação, conforme informado nos Anexos n.ºs 3001 a 3007 (fls. 161/167) ao Relatório de Comprovação n.º 52-97/000261-3 (fls. 171). E assim, por entender ser necessária a apreciação destes documentos para o esclarecimento da lide, por meio do Pedido de Diligência DRJ/FOR n.º 471 (fls. 870/871), de 16/11/2005, resolveu este órgão de primeira instância devolver o processo à unidade preparadora para que fosse providenciada a juntada dos citados documentos aos autos.

8. Em atendimento à diligência acima mencionada foram juntados aos autos os documentos de fls. 876/1045, dentre os quais, cópias dos registros de exportação solicitados. Não obstante tais RE's tenham sido apresentados pela impugnante em cumprimento à Intimação fiscal de fls. 877/878, em seu despacho de fls. 1.044/1.045, a fiscalização não fez qualquer objeção quanto à autenticidade dos mesmos, presumindo-se, portanto, tais documentos, como fidedignos.

9. Em seguida, o processo foi remetido a esta DRJ/Fortaleza para o julgamento da lide.

Analisando a lide, o lançamento foi julgado parcialmente procedente pela DRJ de Fortaleza, por meio de acórdão assim ementado (fl. 1049):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 07/06/1995 a 16/01/1996

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

Tratando-se de importação efetuada ao amparo do regime de Drawback, modalidade suspensão, o termo de início do prazo decadencial para lançamento dos impostos corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao da emissão do Relatório Final de Comprovação do regime.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 07/06/1995 a 16/01/1996

Ementa: PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVA. INADMISSIBILIDADE.

As regras do Processo Administrativo Fiscal estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando, ainda, os argumentos pertinentes e as provas que o reclamante julgar relevantes. Assim, não se configurando nenhuma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, não poderá ser acatado o pedido genérico pela produção posterior de prova.

OITIVA DE PROCURADOR.

Inexiste previsão legal para oitiva de procurador da impugnante no julgamento administrativo em primeira instância.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 07/06/1995 a 16/01/1996

Ementa: DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR.

Compete à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime Drawback e 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. INADIMPLEMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES.

Somente serão aceitos para fins de comprovação do adimplemento do Drawback Registros de Exportação vinculados ao respectivo Ato Concessório e que contenham o código de operação relativo ao Drawback.

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso às fls. 1080 e seguintes, argumentando que:

- a) Incidiria decadência parcial sobre o débito tributário, uma vez que decorrido mais de 5 (cinco) anos entre as importações realizadas entre 1995 e 1996 e a lavratura do auto de infração, nos termos do art. 173, I, do CTN.*
- b) Foi expedido Relatório de Comprovação n° 052-97/000261-3, de 17 de outubro de 1997, pela Carteira de Comércio Exterior – CACEX do Banco do Brasil S/A, atestando o fiel cumprimento do regime de Drawback pelo Contribuinte.*
- c) O simples fato de não ser mencionado o número do ato concessório do Drawback nos Registros de Exportação (RE) e ter sido constatado o uso de um código diferente não descaracterizariam o regime especial de tributação. Assim, no entender do Contribuinte, haveria apenas irregularidade formal, mas não descumprimento do compromisso de exportação firmado no Ato Concessório.*
- d) Em razão da natureza da irregularidade formal apontada pelo Contribuinte, de ausência de menção do ato concessório dos Registros de Exportação, pede o Contribuinte ao final de seu recurso que seja realizada auditoria de produção em seus livros e documentos, para provar o cumprimento do Drawback.*

Às fls. 1146-1149, a 6ª Vara Federal de Campinas, São Paulo, comunica esta instância administrativa sobre decisão proferida no Mandado de Segurança n° 2007.61.05.000284-0, no qual se suspendeu a exigibilidade dos créditos tributários em análise neste processo administrativo até que seja apreciado em definitivo o recurso voluntário interposto. Há certidão da 6ª Vara Federal de Campinas corroborando tais informações a fl. 1173 dos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

O recurso voluntário preenche os requisitos extrínsecos de admissibilidade, motivo pelo qual o conheço.

- Do pedido de produção de provas e da preliminar de cerceamento de defesa.

Em razão da natureza da irregularidade formal apontada pelo Contribuinte, de ausência de menção do ato concessório dos Registros de Exportação, pede o Contribuinte ao final de seu recurso que seja realizada auditoria em seus livros e documentos, para provar o cumprimento do regime de Drawback.

No entanto, verifica-se que o Contribuinte já teve a oportunidade de juntar seus livros e documentos nos autos, bem como de pedir a realização de perícia para provar o cumprimento do regime aduaneiro especial. Desse ônus, contudo, ele não se desincumbiu no momento oportuno, encontrando-se agora preclusa a sua oportunidade de produzir tais provas.

Como bem colocou a ilustre DRJ de Fortaleza, deve-se considerar que o exercício das prerrogativas constitucionais da ampla defesa e do contraditório operacionaliza-se de acordo com os aspectos formais estabelecidos na legislação, no caso, no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal.

Desse modo, no que tange à juntada posterior de documentos, aplica-se o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, o qual determina que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto nas hipóteses de demonstração da impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior (art. 16, § 4º, alínea “a”), quando a prova se refira a fato ou a direito superveniente (art. 16, § 4º, alínea “b”), ou quando a prova se destine a contrapor questões trazidas posteriormente à lide (art. 16, § 4º, alínea “c”). A hipótese em exame não se enquadra nas exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual a perícia solicitada não pode ser atendida.

Assim, rejeita-se a preliminar referente ao pedido de produção de provas, bem como a preliminar de cerceamento de defesa..

- Decadência

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

Na verdade, na importação com suspensão do crédito tributário, não há se falar em pagamento antecipado de tributos nem na aplicação do disposto no citado artigo 150, § 4º, pois se aplica a regra do artigo 173, inciso I, de acordo com a qual o prazo decadencial tem

início no "*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*".

Com efeito, o Contribuinte encontra-se sujeito à regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, isto é, o termo inicial para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Portanto, entendendo que, dada a impossibilidade de ser aferido o adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial antes de esgotado o prazo concedido no ato administrativo de outorga do benefício, o primeiro dia do exercício seguinte ao fim da validade do ato concessório do drawback é o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional¹.

Verifica-se que o Relatório Final de Comprovação foi emitido em 17/10/1997 (fls. 171), oportunidade a partir da qual foi possível ao Fisco verificar o inadimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial. Assim, o prazo decadencial somente iniciou em 01/01/1998, **terminando em 31/12/2002**. Tendo em vista que o Contribuinte foi notificado dos lançamentos em 20/05/2002 (fls. 50 e 57), tem-se que os lançamentos foram efetivados dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, não havendo, portanto, decadência.

Desse modo, rejeita-se a preliminar de decadência do débito tributário.

- Do relatório de Comprovação

Rejeita-se, ademais, a alegação do Contribuinte de que o Relatório de Comprovação nº 052-97/000261-3, de 17 de outubro de 1997, da Carteira de Comércio Exterior – CACEX do Banco do Brasil S/A, teria atestado o cumprimento do regime de Drawback suspensão, bem como de que esse documento não poderia ser desconstituído pela autoridade fiscal.

Ocorre que o documento citado não possui caráter determinante e definitivo quanto à pretensa comprovação de cumprimento do regime aduaneiro especial. Tanto é assim que o Relatório Final de Comprovação emitido em 17/10/1997, à fls. 171 dos autos, asseverou que haviam produtos nacionalizados dentro do regime de Drawback. Ademais, o documento a fl. 183 deu baixa *parcial* ao compromisso assumido no Ato Concessório 0052-96/026-0. É irrelevante, ademais, o fato de que consta no auto de infração mais fatos e irregularidades do que no Relatório Final de Comprovação.

Demonstrado que o Relatório de Comprovação nº 052-97/000261-3 não serve para indicar, com segurança, o cumprimento do compromisso assumido no Ato Concessório 0052-96/026-0, que concedeu o regime de Drawback suspensão ao Contribuinte, deve ser rejeitado o recurso, nesse ponto.

- Da não indicação do Ato Concessório nos Registros de Exportação (RE) – ausência de comprovação de cumprimento do regime de Drawback

Alega o Contribuinte em seu recurso que o fato de não ter mencionado o número do ato concessório do Drawback nos Registros de Exportação (RE) e ter sido constatado o uso de um código diferente não descaracterizariam o regime especial de tributação.

¹ Nesse sentido: Recurso 134816, Processo 10831.012174/2001-85, Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, rel. Silvio Marcos Barcelos Fiúza, julg. 25/04/2007.

Por ser um regime especialíssimo, deve o contribuinte beneficiado pela concessão do Drawback comprovar o cumprimento de seu compromisso conforme prevê a legislação. No caso, o art. 325 do Regulamento Aduaneiro então em vigor (Decreto nº 91.030/85) expressamente exigia que “*A utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação.*”.

Desse ônus de anotar a utilização do benefício do Drawback no documento comprobatório da exportação, ou seja, nos Registros de Exportação, o Contribuinte não se desincumbiu (ver documento às fls. 1044-1045). Com efeito, não houve enquadramento das exportações no código próprio de Drawback. As operações de exportação foram enquadradas no código de operação 80000 – exportação normal, e não no código de operação correto para o regime Drawback Suspensão Comum – 81101, conforme documentos juntados em atendimento à diligência solicitada pela DRJ. Por isso, deve ser mantida a procedência do lançamento.

Transcreve-se abaixo ementas de acórdãos deste Terceiro Conselho de Contribuintes nesse sentido:

*Ementa: II/IPI VINCULADO. DRAWBACK.
SUSPENSÃO.ADIMPLEMTO. INEXISTÊNCIA.*

Somente serão aceitos como comprovação do regime "Drawback", Registros de Exportação devidamente vinculado ao Ato Concessório, e que contenham a informação de que se referem a uma operação de drawback. (Inteligência do Comunicado DECEX nº 21/97, item 19.1).Na falta de vinculação dos Atos Concessórios do Registro de Drawback aos Registros de Exportação deverão ser exigidos os tributos suspensos na importação, acrescidos de multa de ofício e dos juros de mora.RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO PROVIDO.

(Recurso 125233, Processo 10314.005272/99-66, Terceiro Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Sessão de 10/08/2004, rel. Cons. Otacilio Dantas Cartaxo)

Ementa: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II.IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI.DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO.

Registro de Exportação não vinculado a ato concessório não será aceito para fins de comprovação do regime de drawback. Constatado divergência entre o Relatório de Comprovação do Drawback, encaminhado pela SECEX/CACEX à SRF para comprovar o adimplemento, e os dados apurados, eventualmente devidos, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.A falta de pagamento de imposto no prazo legal sujeita a aplicação dos juros de mora, calculados com base na taxa SELIC. nos termos da legislação vigente. Compete exclusivamente ao Poder Judiciário o controle da constitucionalidade das normas jurídicas.JUROS DE MORA. TERMO DE INÍCIO.Os juros de Mora devem ser computados a partir do trigésimo primeiro dia após a expiração do prazo fixado para a exportação (art. 319, I, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO.

RESPONSABILIDADE PELA MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. A obrigação tributária principal, inclusive decorrente de descumprimento de ofício, é de responsabilidade da empresa incorporadora. **RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA.**

(Recurso 126977, Processo nº 12689.000108/00-27, Terceiro Conselho de Contribuintes, Segunda Câmara, Sessão 20/10/2004, rel. Cons. Walber José da Silva)

Ementa: DECADÊNCIA - O prazo começa a ser contado a partir do momento em que a Fazenda Nacional poderia ter efetuado o lançamento."

DRAWBACK". COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO - Somente serão aceitos como comprovação do regime "Drawback, Registro e Exportação devidamente vinculados ao Ato Concessórios, e que contenham a informação de que se referem a uma operação de Drawback.

"DRAWBACK". REGISTROS DE EXPORTAÇÃO EM DUPLICIDADE - Não será considerado para efeito de comprovação de "DRAWBACK os Registros de Exportação utilizados na comprovação de dois Atos Concessórios distintos, nem aqueles que tenham sido considerados em duplicidade na comprovação do mesmo Concessório.

REGISTRO DE EXPORTAÇÃO NÃO EFETIVADO NO SISCOMEX - Somente será considerada exportadora, para fins fiscais e de controle cambial, a mercadoria cujo despacho de exportação estiver efetivado no SISCOMEX, e para registros de exportações não efetivadas não há como se proceder ao despacho de exportação, e, por conseguinte, é de se considerar a mercadoria como não exportada.

EXPORTADOR CONSTANTE DO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO - As mercadorias exportadas por pessoa jurídica diferente daquela constante do Ato Concessório como beneficiária do regime de drawback/suspensão, bem como por outro estabelecimento comercial da empresa, sem que tenham sido adotadas as providências legais nesse sentido, não serão consideradas para efeito de comprovação do "drawback".

Recurso voluntário desprovido.

(Recurso 122970, Processo nº 13502.000136/00-93, Terceiro Conselho de Contribuintes, Segunda Câmara, rel. Cons. Luis Antônio Flora, Sessão de 17/04/2002)

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2008


BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA - Relatora