



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10831.004284/2001-73
SESSÃO DE : 19 de março de 2003
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564
RECURSO Nº : 124.726
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
RECORRIDA : COMPAQ COMPUTER BRASIL IND. E COM. LTDA.

**REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE ENTREPOSTO SOB
CONTROLE INFORMATIZADO - RECOF.**

Não caracteriza infração ao regime Recof a fruição de isenção já assegurada por Ato Concessório relativo à Drawback-Isenção.

**NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO E
PROVIDO O RECURSO VOLUNTÁRIO, POR UNANIMIDADE.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 19 de março de 2003

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

ROOSEVELT BALDOMIR SOSA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES, JOSÉ LENCE CARLUCI, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI e MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Ausente a Conselheira ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO. Fez sustentação oral o representante da empresa Dr. ÂNGELO OSWALDO MELHORANÇA, OAB/DF nº 7.991.

RECURSO Nº : 124.726
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
RECORRIDA : COMPAQ COMPUTER BRASIL IND. E COM. LTDA.
RELATOR(A) : ROOSEVELT BALDOMIR SOSA

RELATÓRIO

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, tendo a Recorrente acostado comprovante de Depósito Administrativo em garantia de instância (fls. 2069). Conheço igualmente do Recurso de Ofício interposto pela DRJ-São Paulo, em virtude do crédito tributário exonerado ultrapassar o limite de alçada (fls.2042).

Orça o crédito tributário exigido em R\$ 3.290.722,97 (Três milhões duzentos e noventa mil setecentos e vinte e dois reais e noventa e sete centavos), reduzido por força do Acórdão DRJ/SPO 00259 de 14/02/02 em R\$ 1.116.693,03 (Hum milhão cento e dezesseis mil seiscentos e noventa e três reais e dois centavos), restando uma exigência de R\$ 2.174.029,95 (Dois milhões cento e setenta e quatro mil e vinte nove reais e noventa e cinco centavos), a título de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos industrializados e respectivos juros de mora, tal como constante do citado Acórdão DRJ/SPO no quadro demonstrativo de fls. 2042.

O crédito tributário reclamado fundamenta-se no descumprimento do Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito sob Controle Informatizado – RECOF, por haver a autuada, ora Recorrente, transferido mercadorias para o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade Isenção, em ferimento à regra do artigo 8º, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº 35/98, o qual veda a transferência de bens admitidos no RECOF para outros regimes especiais.

Da leitura da peça vestibular e, em especial, do Termo de Verificação e Descrição do Fatos – MPF nº 0817700 2001 342-6, ressalta o convencimento fiscal de que a suspensão tributária não pode ser transmutada, à exclusiva conveniência do interessado, em isenção tributária, mercê as características próprias desses regimes tributários. Aduz ponderáveis argumentos jurídicos em socorro desse entendimento, fazendo ver que em matéria isencional ou mesmo suspensiva prevalece a interpretação restrita.

Em sua impugnação a Recorrente, em resposta ao ponto fulcral da autuação, contrapõe o argumento de não existir impedimento legal para a fruição do benefício isencional no contexto do RECOF, *“posto que”* – em suas palavras – *“o Drawback-Isenção, antes que um regime aduaneiro, é, substancialmente, um regime de tributação pelo qual se atribui isenção ao importador.”*

Discorre, longamente, sobre o mérito da autuação, e sobre a operacionalidade do RECOF, alegando, em suma, não ter ocorrido a alegada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.726
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564

transferência física, já que no Drawback-Isenção as mercadorias a serem importadas ainda não se encontram disponíveis, não sendo suscetíveis, pois, de transferências inter-regimes.

Finaliza, após outras considerações de fato e direito, por pedir a improcedência total do feito fiscal.

A DRJ-SÃO PAULO, após relatar o processo destacando os termos da autuação e da impugnação, decidiu-se por manter o lançamento no que tange aos impostos suspensos, acrescidos dos juros de mora. Lavrou seu entendimento de que a legislação vigente não autoriza se converta o regime suspensivo em regime isencional, ainda que o interessado seja detentor de Ato Concessório. Destaca haver a interessada tomado a iniciativa de despachar mercadorias ao consumo adjudicando-se, *esponte própria*, o benefício isencional.

Rejeita, todavia, a incidência de multa de mora relativa ao Imposto de Importação, face o Ato Declaratório Normativo (COSIT) nº 10/97, bem como afasta a penalidade prevista no artigo 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430/96.

Inconformada interpõe tempestivamente a interessada RECURSO VOLUNTÁRIO a este CONSELHO DE CONTRIBUINTES, para contestar o Decisório da DRJ-São Paulo.

Reitera os termos da Impugnação para insistir que nunca transferiu para outro regime as mercadorias despachadas pelas DIs nºs 99/0017734-7 e 99/0104481-2, que "*sob o RECOF, importou, utilizou e destinou*".

Ataca a conclusão da Decisão Recorrida de que a "*solução do presente processo consiste em determinar se mercadorias admitidas no RECOF podem ser despachadas para consumo com utilização do regime especial de DRAWBACK*", para inquiná-la de incoerente, "*já que no despacho para consumo não se utiliza de regime especial qualquer, podendo utilizar-se, isso sim, um regime de tributação proporcionado por um regime especial.*" Afirma, em socorro do argumento e pretensamente arrimada na IN SRF nº 69/96 (art.4º) que mercadoria despachada para consumo desprende-se de qualquer regime especial, prevalecendo apenas o regime de tributação.

Contesta a interpretação restrita adotada pela sentença de Primeira Instância afirmando que sendo a IN SRF nº 156/98 ato administrativo dele não se poderia extrair qualquer inferência com relação à fruição, no despacho para consumo, de um benefício fiscal. Finaliza com a assertiva de que nada impede possa o pagamento ser excluído por norma isencional que favoreça o contribuinte.

É o relatório.

RECURSO Nº : 124.726
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564

VOTO

Entendo que a questão essencial, na presente lide, é a adjudicação, *esponte própria*, do incentivo fiscal do Drawback, modalidade isenção, quando sobre a importação das mercadorias prevalecia o regime suspensivo deferido pelo RECOF, ou, em outra colocação, se poderia o contribuinte transmutar, a sua exclusiva iniciativa, uma suspensão tributária numa isenção tributária.

A matéria oferece certo nível de indagação jurídica, a iniciar-se pelo núcleo infracional invocado pela autuação e convalidado pela decisão de 1ª instância, e que consiste no ferimento frontal da regra do parágrafo 3º do artigo 8º da IN SFR nº 035 de 02.04.98, *in verbis*:

“§ 3º - Poderão ser admitidas no RECOF mercadorias transferidas de outro regime aduaneiro especial, **vedado o procedimento inverso.**” (grifei)

Essa proibição, dessarte, compõe o mosaico de condições estabelecidas na norma de regência para fruição do regime RECOF. Quem a ele se habilita sabe, antecipadamente da vedação, não se podendo cogitar de mudança de critério jurídico.

As dúvidas surgem no conseqüente infracional, já que a fiscalização exigiu impostos e cominações pelo descumprimento do regime RECOF e não por eventual infração administrativa.

Afasto, de pronto, a hipótese de descumprimento do regime RECOF, eis que tal infração somente seria suscetível de ocorrer na hipótese de destinação diversa daquelas previstas na norma, a saber; a) o despacho para consumo de parte das mercadorias (art. 2º, § 4º); exportação, reexportação, devolução e destruição (art. 2º, § 5º), ou ainda de importações não autorizadas na forma do Anexo I da IN SRF 35/98.

Não se negará que os drawbacks são instrumentalizados por despachos aduaneiros definitivos – ao consumo – posto que se prestam, precipuamente, a industrialização, ao beneficiamento ou a qualquer operação que implique em transformação ou aperfeiçoamento para o consumo de produtos exportados ou exportáveis.

Em assim sendo não parece ferido, substancialmente, o regime especial do RECOF, já que as mercadorias foram consumidas pelo processo produtivo da empresa.

RECURSO Nº : 124.726
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564

De igual, parece duvidoso possa inferir-se, na matéria de fato, qualquer transferência física, o que aliás foi reconhecido pela decisão atacada neste RECURSO, como aliás se verifica do excerto que a seguir transcrevo:

“Realmente, no presente caso, não houve transferência formal de um regime para o outro e nem poderia haver, dada a vedação expressa contida na IN 35/98. Aliás, o impugnante nem, ao menos, se dignou a fazer consulta neste sentido, tomando a iniciativa de despachar para consumo, por conta própria, sem pagamento dos tributos, mercadorias que se achavam no RECOF, sob a alegação de que estaria utilizando o benefício do Drawback/isenção que lhe teria sido concedido, por exportações anteriores”. (fls. 2041). – (grifei)

O transcrito admite que as mercadorias foram despachadas para o consumo, assim como reconhece a inexistência de transferência formal de mercadorias. Em contrapartida identifica, com acuidade, o “*quid*” do litígio, seja o fato incontestado de haver a Recorrente, *esponte própria*, se adjudicado a isenção tributária.

Penso, nesse particular, que a legislação de regência não se refere única e exclusivamente em transferências físicas, sejam aquelas em que há deslocamento de mercadorias. Muitas vezes a transferência tem o sentido documental, não sendo necessário ou imperativo o remanejamento físico das mercadorias. Adquire, pois, - e como não poderia deixar de ser - um sentido eminentemente jurídico.

Este não é, porém, o núcleo infracional. Em momento algum questionou-se o direito do contribuinte relativamente a fruição da isenção. O que se questiona é o fato do contribuinte, ao momento de pagar os tributos, abater o valor correspondente a referida isenção.

É sob esse pressuposto infracional que se deve averiguar o cabimento da norma sancionatória. O ponto releva, pois que entendido o procedimento da autuada como infração ao preceito, a sanção - de cunho administrativo - seria o cancelamento do regime, *ex-vi* do inscrito no artigo 7º, parágrafo 3º da Instrução Normativa;

“§ 3º - Perderá a validade a habilitação da pessoa jurídica que deixar de cumprir, a qualquer tempo, qualquer dos requisitos e condições estabelecidos nesta Instrução Normativa.”

Ora, esse preceito sancionatório é inaplicável a hipótese da autuação, porque desvinculado do princípio da tipicidade (correspondência entre a conduta do agente e a conduta descrita na lei). Abrange, pela amplitude, quaisquer

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.726
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564

infrações, independentemente do grau de dano, mesmo potencial, causado por determinada conduta. O proceder da autuada foi a de adjudicar-se, esponte própria, uma isenção a cuja fruição tinha legítimo direito e não algo que pudesse justificar o peso da sanção máxima.

E, ainda que, em tese, fosse aplicável, deveria ser mitigada ante os elementos acostados no processo, que dão conta de haver a Recorrente, antes da autuação, requerido à Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro - COANA, alterações na sistemática de controle, visando permitir o processamento de declarações vinculadas ao regime drawback. (fls. 1999/2002).

O expediente, protocolizado sob nº 10618.002781/98-41, informa haver a Recorrente adotado orientação exarada pelo Ilmo. Sr. Coordenador. Não se conhece resposta a tal correspondência, porém é certo que faz prova de haver a Recorrente buscado solução junto à autoridade própria.

Não encampo, assim, a assertiva do julgado de 1ª instância que desconsiderou a iniciativa da Recorrente. Em suas palavras; *“Alega a defendente, em sua defesa, que tratou do assunto com a COANA e que teria tido a aprovação desta para o procedimento adotado. Tal aprovação, todavia, como ela próprio afirma, foi apenas tácita, não podendo, por isso mesmo ser levada em consideração.”*

Pelo contrário. A circunstância de não haver a COANA respondido por escrito à Recorrente não invalida o fato de que esta deu conhecimento à autoridade da adoção de uma orientação dele recebida. Silente a autoridade requerida é de se presumir a veracidade do afirmado pela Recorrente.

Antes, porém, de prolatar o juízo, deve-se examinar a questão do Drawback-Isenção face o artigo 179 do CTN.

2. Pugna a autuação, com raro e elogiável dênodo, que sendo a isenção tributária uma forma de exclusão do crédito tributário cumpre interpretá-la restritivamente, face o comando do artigo 111 do CTN, bem como no artigo 129 do Regulamento Aduaneiro vigente à época.

Invoca, de igual, o artigo 179 do Código, pelo qual a isenção não concedida em caráter geral há de submeter-se *à prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.* (art.179, caput), e, com esse fundamento, o artigo 134 do Regulamento Aduaneiro, onde se prevê deva a isenção ser requerida e deferida por despacho da autoridade fiscal (art.134, caput), ou requerida através de Declaração de Importação (art.134, parágrafo 3º).

Não há quaisquer reparos a essa inteligência. De fato as isenções subordinam-se a um rito processual específico, já que sendo exclusões ao crédito, são exceções ao princípio da contributividade.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.726
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564

Reservo-me, porém, quanto ao Drawback-isenção cuja concessão não se subordina ao ditame das regras do artigo 179 do CTN e do artigo 134 do Regulamento, pelas razões que a seguir explico.

O Drawback é um direito de compensação aos produtores, com a reversão ou restituição dos impostos pagos pelas matérias importadas e empregadas no processo de obtenção de bens exportados ou a exportar.

Trata-se, assim, de um incentivo fiscal que consiste numa restituição. A finalidade desta é desonerar o produtor nacional dos encargos devidos numa importação comum, servindo ao propósito de oferecer-lhe condições competitivas no mercado internacional, por ocasião da exportação.

A legislação contempla, além da restituição, as modalidades de Drawback-suspensão e Drawback-isenção. Essas modalidades não diferem da restituição sob o aspecto finalístico pois que todos tem por razão legal a desoneração do exportador. Diferem, porém, nos aspectos formais e processuais.

No drawback-suspensão o incentivo condiciona-se a um evento futuro, ou, no jargão, a uma condição resolutiva ou resolutória. Adimplida a condição pela exportação a suspensão transforma-se em isenção. Nada há a restituir porque nada foi pago.

No caso do drawback-restituição, em tudo semelhante ao drawback-isenção, o incentivo é concedido à vista de uma situação de fato, ou seja, comprovada a exportação remanesce o direito ao produtor de ressarcir-se dos direitos aduaneiros pagos por ocasião da importação das matérias que empregou no processo de fabricação. Cumprido o rito processual expede a Receita Federal um "Certificado de Crédito" que o habilita a compensar-se.

No drawback-isenção ao invés do Certificado reconhece-se o direito do contribuinte a compensar-se em importações futuras, visando a reposição de seus estoques.

Não é pois situação suscetível de ser tratada nos termos do artigo 179 do CTN nem do 134 do Regulamento Aduaneiro, eis que estes dispositivos tratam de isenções condicionadas ao preenchimento de uma condição ou de um requisito (condição resolutória), o que não é caso do drawback-isenção, onde o incentivo não se condiciona a evento futuro.

Pelo contrário. O direito a compensar-se decorre de uma situação já realizada. Por isso é um incentivo e não um benefício ou favor fiscal.

Cuide-se de ver que o *nomem juris* (drawback-isenção) não o desqualifica como incentivo fiscal já concedido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.726
ACÓRDÃO Nº : 301-30.564

Trazidas essas considerações aos autos resta certo, a meu convencimento, de que a Recorrente dispunha de um direito líquido e certo, tal seja o de compensar-se em importações futuras.

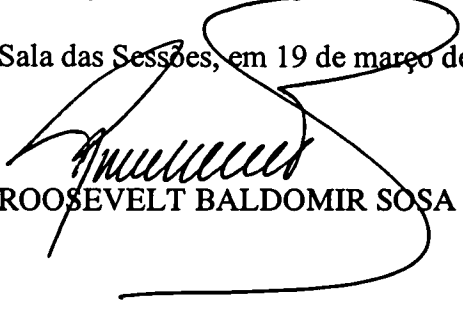
Ora, o lançamento dos impostos acarreta-lhe um ônus que anula – na verdade supera – o incentivo fiscal da modalidade drawback-isenção e que, simultaneamente o impede de requerer novo incentivo. Paga de um lado e perde do outro.

3. Entendo, arrimado nas razões que acima expendi, não caber, de pleno direito, o lançamento dos impostos e das cominações exigidas, por não se configurar no plano substantivo infração ao regime especial do RECOF.

Tampouco vislumbro ferimento à vedação estatuída no artigo 8º, parágrafo 3º da IN SRF 035/98, uma vez que não houve a transferência de mercadorias do RECOF para outro regime aduaneiro. O que houve, e resta comprovado nos autos, foi uma adjudicação, esponte própria, de uma isenção, fato que está mitigado pela circunstância de dispor o contribuinte de um direito líquido e certo, além de haver requerido solução procedimental à autoridade dando-lhe ciência do proceder adotado.

Por tais termos dou PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO e NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, fazendo minhas as razões invocadas pela decisão de Primeira Instância (que leio em Sessão), para que se cancele, integralmente, a exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 19 de março de 2003


ROOSEVELT BALDOMIR SOSA - Relator

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

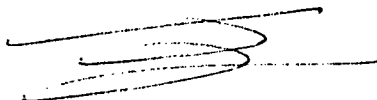
Processo nº: 10831.004284/2001-73
Recurso nº: 124.726

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-30.564.

Brasília-DF, 14 de abril de 2003.

Atenciosamente,



**Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara**

Ciente em: