



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10831.004284/2001-73
Recurso nº : 301-124726
Matéria : DRAWBACK ISENÇÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : COMPAQ COMPUTER BRASIL IND. E COM. LTDA.
Sessão de : 07 de novembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

ADUANERIO. RECOF - Não caracterizada a transferência de mercadoria do RECOF para o *DRAWBACK*. Apenas foi processado despacho para consumo mediante a aplicação da isenção obtida anteriormente no *drawback* isenção. Procedimento não obstado pelo art. 8º, parágrafo 3º da IN SRF nº 35/98.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 FEV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, LUÍS ANTONIO FLORA, NILTON LUIZ BARTOLI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10831.004284/2001-73
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

Recurso nº : 301-124.726
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : COMPAQ COMPUTER BRASIL IND. E COM. LTDA.

RELATÓRIO

Com o Acórdão 301-30.564, de 19/03/2003, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário de Compaq Computer Brasil Indústria e Comércio Ltda e negou provimento ao recurso de ofício, em decisão que recebeu seguinte ementa:

"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."

A Fazenda Nacional interpõe recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com base no inciso II, do art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Traz como paradigma decisão proferida pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que apresenta a seguinte ementa:

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE ENTREPOSTO INDUSTRIAL SOB CONTROLE INFORMATIZADO – RECOF. As mercadorias importadas sob o RECOF não podem ser transferidas para outro regime aduaneiro especial, conforme o art. 8º, parágrafo 3º, da IN SRF nº 35/98. Verificado o descumprimento de condição prevista no regime, são devidos os tributos cujo pagamento havia sido suspenso quando da entrada da mercadoria no País.

Trata-se de crédito tributário de R\$ 3.290.722,97, abrangendo II, IPI, multas de ofício e juros de mora, reduzido, por força do acórdão de primeira instância, que considerou improcedente o lançamento das multas, para R\$ 2.174.029,95.

Handwritten signatures in black ink, including a large signature that appears to be 'Arap' and another smaller signature below it.

Processo nº : 10831.004284/2001-73
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

Conforme consta do relatório do acórdão recorrido, "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."

A fiscalização afirma que a suspensão tributária não pode ser transmutada, à exclusiva conveniência do interessado, em isenção tributária. Traz argumentos jurídicos em socorro desse entendimento, aduzindo que em matéria isencional ou mesmo suspensiva prevalece a interpretação restrita.

Alega a douta Procuradoria, amparada no disposto no Decreto nº 2412, de 3/12/1997, artigo 2º, na IN SRF nº 35, de 2 de abril de 1998, artigo 3º, e defendendo a interpretação literal em se tratando de isenção, que uma mercadoria admitida no RECOF não poderia ser transferida para o regime especial de *drawback* isenção. O benefício de suspensão de tributos não poderia ser convertido em isenção quando o beneficiário do regime não cumpre o compromisso de exportar, ao destinar a mercadoria para o mercado interno.

Não teria havido transferência formal de um regime para outro, como não poderia haver, dada a vedação contida na IN SRF nº 35/98. O fato de ter sido emitido, a favor da contribuinte, ato concessório para utilização no regime de *drawback* isenção, não significaria que ele poderia dispor de tal prerrogativa a seu bel-prazer, sem cumprir as formalidades que a legislação exige para usufruir do benefício de isenção.

A alegada aprovação da COANA para o procedimento adotado foi, como afirmado pela própria empresa, apenas tácita, não podendo, por isso, ser levada em consideração.

Tampouco se sustentaria a afirmação de que o aproveitamento do benefício de *drawback* isenção no contexto deste regime seria circunstancial e transitório e que não restaria à contribuinte outra oportunidade de fazê-lo, já que não

Processo nº : 10831.004284/2001-73
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

mais importava insumos para sua linha de produção fora do novo regime. Não é vedada pela legislação vigente a utilização simultânea, pelo mesmo contribuinte, de dois ou mais regimes especiais.

Concluindo, afirma que o pagamento dos tributos quando do despacho para consumo de mercadoria admitida no RECOF está previsto no art. 16 da IN SRF nº 35/98.

Requer o conhecimento e o provimento do recurso.

Admitido o recurso da Fazenda Nacional, foi o contribuinte cientificado dos seus termos, havendo apresentado suas contra razões em que defende, em preliminar, a inexistência de divergência, já que decisões no mesmo sentido do acórdão paradigma foram reformadas pela CSRF. Além disso, ampara-se nos fundamentos do voto recorrido para defender a manutenção da decisão guerreada.

É o relatório.

Ad *Bl*

VOTO

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora:

Conheço do recurso, considerando que a divergência está demonstrada e que a empresa não logrou comprovar que o paradigma trazido no recurso especial estava reformado na data da interposição do recurso especial.

Adoto as razões de decidir do voto recorrido, de autoria do Conselheiro ROOSEVELT BALDOMIR SOSA, que a seguir transcrevo: .

"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: o despacho para consumo de parte das mercadorias (art. 2º, § 4º); exportação,



Processo nº : 10831.004284/2001-73
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

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.

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:

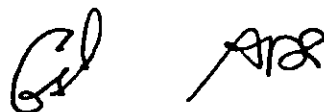
“Realmente, no presente caso, não houve transferência formal de um regime para o outro e nem poderia haver, dada a vedação expressa contida na IN 35/98. Aliás, o impugnante nem, ao menos, se dignou a fazer consulta neste sentido, tomando a iniciativa de despachar para consumo, por conta própria, sem 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 à 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



Processo nº : 10831.004284/2001-73
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

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 amplidão, quaisquer 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 máxime.

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.

Processo nº : 10831.004284/2001-73
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

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.

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.



Processo nº : 10831.004284/2001-73
Acórdão nº : CSRF/03-05.142

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.

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.”

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 07 de novembro de 2006.


ANELISE DAUDT PRIETO

