



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Recurso nº : 130.113  
Acórdão nº : 303-32.072  
Sessão de : 15 de junho de 2005  
Recorrente(s) : USINA AÇUCAREIRA ESTER S/A.  
Recorrida : DRJ/SÃO PAULO/SP

**DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. COMPETÊNCIAS COMPLEMENTARES DA SRF E DA SECEX.**

A importação de insumos com suspensão de tributos, pela utilização de regime de drawback está sujeita à condição resolutiva, relativa à comprovação das exportações pactuadas.

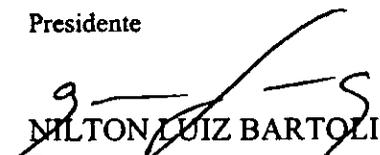
A descrição dos fatos e o Termo de Encerramento da ação fiscal não autorizam a conclusão de não cumprimento dos compromissos de exportação assumidos. As evidências são de que tais compromissos foram cumpridos.

Não há dúvida quanto à competência da SRF em fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito de suspensão de tributos. A Ação fiscalizadora da SRF se dá em complemento ao trabalho da Secex.  
**RECURSO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de incompetência da Secretaria da Receita Federal para efetuar o lançamento. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Anelise Daudt Prieto que negava provimento. O Conselheiro Zenaldo Loibman votou pela conclusão.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Formalizado em: 29 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo n° : 10831.006402/99-39  
Acórdão n° : 303-32.072

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência de crédito tributário suspenso por força de Regime Aduaneiro Especial de Drawback, posto que, em procedimento de auditoria fiscal apurou-se o descumprimento de requisitos e condições que isentariam a empresa do pagamento de tributos exigíveis na importação, acarretando em perda do direito ao incentivo do regime especial de drawback, conforme demonstrado nos Termos de Verificação Fiscal, anexos aos Autos de Infração.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls.08/19), anexo ao Auto de Infração relativo ao II, que a empresa efetuava uma operação de importação comum de álcool, destinado ao mercado interno (para os Atos Concessórios n° 052-96/001-4, 052-96/018-9, 052-96/082-0 e 52-96/083-9), não se enquadrando, portanto, no Regime Aduaneiro Especial de Drawback. Por tratar-se, dessa forma, de uma operação de importação comum, submetida ao Regime de Importação Comum, deveria proceder ao pagamento dos tributos incidente em uma operação de importação comum, tal como é prescrito na legislação vigente.

Da mesma forma, consta do Termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração relativo ao Imposto de Exportação, que como ficou demonstrado que a empresa não se utilizou dos insumos importados para o reprocessamento, logo, a empresa só pode ter exportado álcool de produção nacional, caracterizando-se, desta forma, uma operação de exportação comum, sem utilizar-se de insumos exportados.

Tratando-se de uma operação submetida ao Regime de Exportação Comum, deveria proceder ao pagamento do Imposto de Exportação (no período em que o IE incidisse sobre o álcool), entretanto, a empresa exportou álcool de produção nacional sem o pagamento do Imposto de Exportação.

No Tópico “III- Planilhas das Exportações da Usina Éster” estão relacionadas as operações de exportação sujeitas ao pagamento do IE.

Assim, por ocasião das operações de importação, em decorrência do descumprimento dos compromissos assumidos em Ato Concessório de Drawback - Suspensão, exige-se da empresa o pagamento dos tributos suspensos (II e IE), Multa de Ofício, prevista no art. 4º, inciso I da Lei n° 8.218/91, art. 44, I da Lei n° 9.430/96 c/c art. 106, II, alínea “c”, da Lei 5.172/66 e Juros, calculados até 30/09/99.

Como parte do álcool exportado não foi obtido do reprocessamento dos produtos importados, procedeu-se ao lançamento de ofício do Imposto de Exportação, em relação à parcela de álcool exportada em data anterior à entrada do álcool importado.

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

Capitulou-se a exigência do Imposto de Importação- II nos artigos 87, inciso I; 314, inciso I; 315; 317 a 319; 499 e 542, do RA, aprovado pelo Decreto 91.030/85.

Quanto ao Imposto de Exportação, fundamentou-se a exigência no art. 3º e parágrafo único do Decreto-lei nº 1.578/77, alterados pelo art. 10 da MP nº 1.064/95 e suas reedições posteriores, bem como, nos artigos 26 e 27 da Lei nº 5.172/66, artigo 4º da Resolução nº 2.136 do Conselho Monetário Nacional e artigos 10 e seguintes da Circular Bacen nº 2.638/95.

Dos Autos de Infração, o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação às fls. 395/424 aduzindo, em síntese, que:

- I. Considerando que a intimação da Impugnante ocorreu no dia 29/10/99 (sexta-feira), o termo inicial para a contagem do prazo se deu no primeiro dia útil seguinte à ciência, ou seja, 03/11/99, logo, o prazo final para a apresentação da presente é no dia 02/12/99;
- II. “caso a SECEX viesse a constatar alguma irregularidade, deveria, de ofício, informar a Secretaria da Receita Federal para que esta passe a exigir o adimplemento das obrigações fiscais incidentes na operação, o que não ocorreu no presente caso;
- III. nos termos da jurisprudência do E. Terceiro Conselho de Contribuintes (Acórdãos nºs 303-27.441, 303-27.444, 303-26.782, 303-28310, 303-28.174, 302-33772), o procedimento adotado pela Impugnante é perfeitamente compatível com o incentivo concedido à mesma, através dos respectivos Atos Concessórios, uma vez que referendado pelas próprias autoridades alfandegárias;
- IV. muito mais relevante que o fator do vínculo físico é o vínculo financeiro, tendo em vista que a sistemática do “drawback” caracteriza-se em um procedimento de “reembolso de direitos aduaneiros”, não tendo a menor relevância se a mercadoria importada integrou o produto final ou fez parte de sua composição, entendimento este, corroborado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, que afasta a importância de manter-se o vínculo físico entre as mercadorias importadas e as exportadas (Acórdão 303-29026);
- V. embora a fiscalização utilize a expressão “constatamos”, isto está longe de corresponder à realidade, pois não houve a realização de qualquer trabalho de conciliação de informações, valores, quantidades e outros dados indispensáveis para embasar qualquer ofensa ao alegado princípio de vinculação física;

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

- VI. diversas informações foram requisitadas à empresa, conforme consta do Termo de Constatação Fiscal, sendo que inexistem nos autos qualquer trabalho de lavra da fiscalização em que se comprove cabalmente o que é ora imputado;
- VII. não só inexistem nos autos quaisquer trabalhos de conciliação de informações que possam dar forma a algum tipo de constatação, como foram totalmente ignoradas aquelas, que, no mínimo, conflitam a alegação de descumprimento do programa;
- VIII. a fiscalização não só declina de qualquer comentário sobre as operações de exportação, como dá equivocada informação de que somente cópias dos Atos Concessórios é que estão juntados ao processo;
- IX. as folhas 72 a 264 contém as notas fiscais de saída dos produtos exportados, com a menção de cada um dos atos concessórios aos quais se vinculam, entretanto, não se sabe porque, sobre elas calou-se a fiscalização, parecendo ter se limitado a numerar tão importantes documentos – inclusive numerando duas folhas com o mesmo número, 196 - e arquivá-los, ferindo o Princípio da Verdade Material;
- X. indiscutível a nulidade da presente autuação tendo em vista que sequer foi respeitada a legislação aduaneira, que determina a realização de uma audiência prévia antes da aplicação de qualquer sanção ao titular do benefício;
- XI. a constituição dos créditos tributários baseou-se em meras presunções de que a mesma teria vendido o álcool importado para o mercado interno, presunções estas consubstanciadas no mero confronto de notas fiscais de venda à PETROBRÁS, com os respectivos Registros de Importação, que, de todo modo, não guardam nenhum vínculo entre si, a propósito do princípio da vinculação física, a que tanto alude o Sr. Agente Fiscal;
- XII. o Sr. Agente Fiscal desconsiderou que a Impugnante cumpriu fielmente seus compromissos de exportação, isto porque, sequer fez menção não só às Notas Fiscais referentes às exportações diretas efetuadas pela Impugnante, como também às exportações através da empresa SAB TRADING;
- XIII. a única circunstância que autoriza o Fisco a efetuar o lançamento com base em presunção, é a ocorrência de fraude, o que não ocorreu no caso concreto, face à farta documentação juntada, ao que parece, ignorada pela fiscalização, conforme julgados proferidos pelo STF e Conselho de Contribuintes;

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

- XIV. ao invés de descobrir a verdadeira natureza dos fatos, em busca da verdade material, a Autoridade Fiscal preferiu o caminho da mera presunção, baseando-se exclusivamente na Nota Fiscal de Saída de mercadorias com destino à Petrobrás;
- XV. as Notas Fiscais de Saída de mercadorias nºs 9.009 e 010376, bem como, aquelas relativas às exportações através da SAB TRADING – as quais referem-se à exportação de álcool etílico não desnaturado retificado com graduação alcoólica mínima de 95,1 GL a 15° C – comprovam o compromisso assumido, ou seja, a Impugnante exportou o previsto no Ato Concessório nº 52-96/001-4;
- XVI. a circunstância de parte das mercadorias terem sido exportadas indiretamente, através da empresa SAB-TRADING, não é causa que autoriza a descaracterização do regime, uma vez que o próprio Comunicado nº 21, de 11/07/97, elege documento comprobatório do regime, as Notas Fiscais de venda a empresa comercial exportadora (item 21.2, III, *verbis*);
- XVII. a mercadoria exportada é exatamente a mesma declarada no Ato Concessório nº 52-96/001-4, qual seja, álcool etílico não desnaturado com graduação alcoólica mínima de 95,1/GL a 15°C, conforme evidenciam as Notas Fiscais já juntadas aos autos e as de nºs 9.009 e 010376 – relativas às exportações efetuadas diretamente pela Impugnante, as quais, somadas pelo ser valor FOB, indicam que as exportações efetuadas totalizaram nada menos do que US\$ 8.675.368,41, exatamente a quantia indicada de “drawback” a que estava submetida a Impugnante;
- XVIII. os próprios Relatórios de Comprovação emitidos pela SECEX indicam que a Impugnante exportou as mercadorias as quais havia importado, na mesma quantidade e qualidade especificadas no Ato Concessório, o que é suficiente para demonstrar que não houve qualquer quebra de regime;
- XIX. ainda que houvesse quebra do regime de “drawback”, apenas para argumentar, ainda assim a Impugnante teria atendido ao princípio do efetivo resultado cambial das operações, uma vez que, atingido o volume de exportações que havia se comprometido no ato Concessório, gerou divisas, que, ao final, constitui-se no objetivo final do benefício em análise, conclusão esta, advinda do item 19.6 do Comunicado DECEX nº 21, de 11/07/97;
- XX. conforme evidenciam as Notas Fiscais de venda à empresa comercial exportadora SAB-TRADING , que somadas totalizam

Processo n° : 10831.006402/99-39  
Acórdão n° : 303-32.072

US\$5.803.923,65, foi atingida a meta de exportações previstas no Ato Concessório n° 052-96/018-9;

- XXI. segundo as Notas Fiscais constantes às fls. 166/170, bem como o respectivo Relatório de Comprovação emitido pelo SECEX, a Impugnante cumpriu integralmente seu compromisso, exportando as mercadorias indicadas no Ato Concessório n° 052-96/082-0 e Aditivos, com o que se demonstra insubsistente a alegação de venda do álcool importado à Petrobrás;
- XXII. o Sr. Agente Fiscal também desconsiderou por completo o fato de a Impugnante ter cumprido fielmente o seu compromisso de exportar US\$5.618.114,70, equivalente a 12.857 m<sup>3</sup> de álcool etílico não desnaturado com graduação alcoólica mínima de 95°GL a 15° C, previsto no Ato Concessório n° 052-96/083-9 e respectivos Aditivos, conforme evidenciam o Relatório de Comprovação emitido pelo SECEX, bem como pelas Notas Fiscais de fls. 193/201, juntadas pela própria autoridade fiscal;
- XXIII. parcela do crédito tributário foi constituído sobre uma alegada diferença entre a quantidade de entradas de (em litros) de álcool e a quantidade de saídas (em litros) de álcool com destino específico para a empresa Worton (NF de venda n° 20.444), no entanto, tal raciocínio mostra-se equivocado pois adota como premissa um fato que não se harmoniza com as demais variáveis da equação;
- XXIV. se existe uma insuficiência, ela deveria ser de 72.888 litros, e não de 3.029.483 litros, resultado obtido com a adoção de um intervalo de tempo específico, diferente daqueles aos quais correspondem as importações e as exportações;
- XXV. a fiscalização pretendeu concluir que, para o Auto de Infração FM n° 00242 (Imposto de Exportação), que 61,70% do total exportado não estaria ao amparo do regime de *drawback*-suspensão, percentual este que passa a 12,14% no caso do Auto de Infração FM n° 00024 (Imposto de Importação), afirmação que se derruba quando se constata que dos 24.934.208 litros importados, mais de 99% foi objeto de exportação, conforme registros analisados pela própria fiscalização;
- XXVI. para maior exatidão, a parcela não exportada corresponde a 0,29%, o que se tratando de produto sujeito a evaporação como o álcool é plenamente aceitável;

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

- XXVII. a Impugnante poderá receber novamente todos os valores que lhe são exigidos na presente autuação, tendo em vista que de fato tem direito ao benefício;
- XXVIII. o próprio Agente Fiscal (fls. 11) admitiu que o Relatório de Comprovação constitui-se documento hábil à comprovação de que as mercadorias exportadas foram utilizadas nos produtos exportados;
- XXIX. o Terceiro Conselho de Contribuintes, através de sucessivos julgados, vem repelindo a pretensão do Fisco em exigir os tributos decorrentes da concessão do regime de "drawback" na modalidade suspensão, quando existente documento expedido pelos órgãos alfandegários comprovando o atendimento ao regime, conforme se depreende dos acórdãos 303-2744, 303-26.782, 303-28.174, 302-33772 e 303-28310);
- XXX. adicionalmente aos Relatórios de Comprovação, os Comproventes de Exportação, expressamente admitidos pela Portaria SECEX nº 4/97, art. 35, foram objeto de referência expressa da autoridade fiscal e encontram-se devidamente juntados aos autos, evidenciando a licitude do procedimento adotado pela Impugnante.

Por todas as razões expostas, requer seja julgado nulo o Auto de Infração FM nº 00242, uma vez que a não se observou a regra contida no art. 542, I, do Decreto nº 91.030, de 05/03/85, no sentido de ser necessária a audiência junto ao SECEX, anteriormente à exigência do Imposto de Exportação. E, no caso de ser afastada esta preliminar, concernente ao IE, requer que se julgue totalmente improcedente os Autos de Infração FM nºs 00024 e 00242, em face da comprovação inequívoca, através dos documentos juntados aos autos, de que a Impugnante cumpriu fielmente os compromisso firmados nos respectivos Atos Concessórios, relativos ao regime de "Drawback"- suspensão.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/ SP, o lançamento foi julgado procedente (fls. 432/447), sob o prisma da seguinte ementa:

"Assunto: Regimes Aduaneiros  
Data do fato gerador: 29/01/1996  
Ementa: DRAWBACK-SUSPENSÃO  
Imposto de Importação: As mercadorias admitidas no regime que, em seu todo ou em parte, deixem de ser utilizadas no processo de industrialização do produto a ser exportado e são destinadas para o consumo interno, ficam sujeitas ao recolhimento dos tributos

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

suspensos, que deverão ser pagos com os acréscimos legais (parágrafo único do art. 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, com redação dada pelo Decreto nº 636/92.

Imposto de Exportação: Cabível a aplicação da alíquota de 40% de imposto de exportação prevista na Circular do Banco Central do Brasil nº2638/96, pela ocorrência de descumprimento ao regime de Drawback- Suspensão.

Lançamento Procedente”

Da decisão, o contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário (fls. 461/484), onde reitera os argumentos e pedidos aduzidos em sua Peça Impugnatória e, acrescenta, em suma, que:

- I. não se pode imaginar que não exista dentre tantos princípios que a administração pública deve observar algum que fizesse com que a Secretaria da Receita Federal, antes de lavrar o auto, obtivesse da SECEX informações sobre as exportações que foram vinculadas aos Atos Concessórios de Drawback para fins de comprovação;
- II. em momento algum a fiscalização informa as razões pelas quais não aceita a comprovação feita pela SECEX;
- III. tendo cumprido integralmente seu compromisso assumido no âmbito dos Atos Concessórios, principalmente observando o resultado cambial da operação, conforme Relatórios de Comprovação expedidos pelas autoridades competentes, a Recorrente foi indevidamente considerada como inadimplente pelas autoridades fiscais, uma vez que não lhes competia alterar os critérios e valores adotados pelas autoridades do comércio exterior para exame do cumprimento dos programas, que dão sentido e significado ao que dispõe a lei.

Por todos os motivos expostos até o momento, requer a reforma do Acórdão recorrido, dando-se provimento ao Recurso Voluntário, para que haja a exoneração dos créditos tributários.

Pleiteia sustentação oral das razões de Recurso, na respectiva sessão de julgamento.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta Termo de Arrolamento de Bens às fls. 445.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 486, última.

É o relatório.



Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

## VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Apurado estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Em preliminar alega a Recorrente que a ação fiscal é nula por não haver realização de audiência junto à Secex para a aplicação de penalidades relativas às operações de exportação, nos termos do artigo 542 do Regulamento Aduaneiro, Decreto 91.030/85.

A preliminar deve ser rejeitada já que, no presente caso, aplica-se o caput do artigo que manda seguir o rito do processo administrativo fiscal, na forma do Decreto 70.235/72. Ademais, o parágrafo único e seus incisos referem-se ao controle de exportação e no caso em tela falamos de inadimplemento do regime especial de drawback.

Quanto às alegações de que cabe à atual Secex a fiscalização do Regime Especial importante salientar que a este órgão compete os procedimentos que tenham por finalidade a formalização e acompanhamento do drawback, bem como verificação do adimplemento. Por outro lado, segundo previsão legal constante da Portaria MF 227/98 cabe a SRF os serviços de fiscalização e lançamento tributário. Desta forma cumprindo cada órgão suas funções.

A questão debatida nos autos está em saber se restaram cumpridos os termos e condições previstos nos ACs para a fruição do benefício do regime especial de drawback.

O "Drawback", em linhas gerais, nada mais é que uma espécie de incentivo à exportação instrumentalizado em um pacto celebrado entre fisco e contribuinte, por meio do qual o segundo, com o benefício de importar insumos com suspensão, isenção ou direito à restituição de tributos, se compromete a exportar um novo produto em prazo e quantidades pré-determinados.

Sendo a exportação e o ingresso de divisas no país o real escopo do benefício fiscal em comento, e pautando-me pelo princípio da Verdade Real, premissa básica que deve ser seguida pelo julgador ao decidir questões relacionadas à coisa pública, hei de considerar a autuação originária de todo insubsistente.

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

De início cumpre destacar o cumprimento dos ACs reconhecido pela SECEX nos Relatórios de Comprovação, citados inclusive no Termo de Verificação Fiscal (fls. 27).

No mais, e na esteira das razões discorridas pelo contribuinte, entendo que no drawback não é necessário o cumprimento da “vinculação física” entre a mercadoria que entra e a que sai. Esse, inclusive, vem sendo o entendimento majoritário deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Com efeito, cabe à Fiscalização averiguar se as cotas e limites de importação e exportação previstos nos ACs foram efetivamente cumpridos.

*In casu*, em nenhum momento a documentação acostada permite inferir que os compromissos de exportação firmados não foram atendidos.

Ao contrário. Os documentos de fls. 72/264 comprovam as exportações realizadas dentro de cada um dos atos concessórios.

A venda do produto no mercado interno, desde que sem prejuízo ao compromisso de exportação assumido, não tem o condão de invalidar o regime especial de drawback.

Matéria análoga já foi objeto de julgamento por esta Egrégia Câmara, quando da análise do Recurso Voluntário nº 117.572, guardando estreita semelhança com a presente decisão em relação à fungibilidade dos produtos foi assim tratada:

“A matriz legal do regime em epígrafe – DRAWBACK - é o Decreto-lei nº 37/66, que assim estabelece:

“Art. 78 – Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:

I – omissis

II – Suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

III – omissis”

Esse dispositivo, que definiu o instituto do “DRAWBACK” como regime especial aduaneiro, foi regulamentado pelo Decreto nº. 68.904/71 que, por sua vez, veio a ser expressamente revogado pelo

Processo n° : 10831.006402/99-39  
Acórdão n° : 303-32.072

Decreto n° 91.030/85, que aprovou o Regulamento Aduaneiro hoje em vigor.

Rebuscando as origens dos regimes especiais da espécie, encontramos seus fundamentos na Lei n° 5.025/66, que **“Dispõe sobre o intercâmbio comercial com o exterior, cria o Conselho Nacional do Comércio Exterior, e dá outras providências”**.

Com relação às isenções e incentivos então existentes, a referida Lei determinou:

**“Art. 54 – Com exceção do imposto de exportação, regulado por Lei especial, ficam extintos todos os impostos, taxas, quotas, emolumentos e contribuições que incidam especificamente sobre qualquer mercadoria destinada à exportação despachada em qualquer dia, hora e via.”**

Por intermédio dessa Lei foi criado o **Conselho Nacional do Comércio Exterior (CONCEX)**, com a incumbência de formular a política de comércio exterior, bem como determinar, orientar e coordenar a execução das medidas necessárias à expansão das transações comerciais com o exterior.

O que se constata, portanto, é que a primeira modalidade criada como **incentivo à exportação**, abrangendo produtos importados, foi a **“isenção”** total dos tributos incidentes sobre os insumos importados. As demais modalidades – **suspensão e restituição de tributos** – vieram a ser introduzidas precisamente pelo Decreto-lei n° 7/66, em seu art. 78 antes citado.

O Decreto n° 68.904, de 1971, veio a estabelecer, em seu art. 1°, parágrafo 2°, o seguinte:

**“Os benefícios deste artigo são considerados INCENTIVOS À EXPORTAÇÃO e não favores fiscais”**. (meus os destaques)

Pelos objetivos definidos na legislação citada, facilmente se pode concluir que esse instituto – **DRAWBACK** – está voltado para a área de formação de preços, os quais devem se tornar competitivos no mercado externo.

Já definia **Carlucci**, na obra Regimes Aduaneiros Especiais, 1976, que o regime de **DRAWBACK** tem por fundamento **“ELIMINAR DO CUSTO FINAL DOS PRODUTOS NACIONAIS EXPORTÁVEIS O ÔNUS RELATIVO A MERCADORIAS ESTRANGEIRAS UTILIZADAS NAQUELAS”**.



Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

Verifica-se que as determinações da legislação vigente à época, como é o caso do Decreto nº 69.904/71, deixam claro que a suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de mercadorias sob o regime de "DRAWBACK" estava condicionada ao prévio exame e aprovação, pelo órgão competente, do plano de exportação apresentado pelo beneficiário resultando, então, na expedição dos respectivos Atos Concessórios.

A satisfação das obrigações assumidas se completam, efetivamente, quando atingidas as metas fixadas nos Atos Concessórios, especialmente em relação ao preço das mercadorias alcançados nas exportações e observância dos prazos estabelecidos.

É de se ressaltar, ainda, que as autoridades fiscalizadoras se mostram insensíveis a um enorme conjunto de peripécias que no dia a dia emergem na disputa dos mercados, extremamente influenciados pelo notável torneio de competitividade, a não admitir regras inflexíveis nas transações internacionais. Daí, com grande propriedade e, sobretudo, plena acuidade haver-se referido o art. 317, do Regulamento Aduaneiro ao **exame do plano de exportação do beneficiário**, a não se traduzir por compromisso definitivo e peremptório de exportação, mas mero plano, mera possibilidade, mera expectativa. Esse foi o sentido emprestado pelo elaborador do Regulamento, cuidadoso em não colocar a inarredável camisa-de-força. Se a tanto chegasse, estaria desestimulando, **ab initio**, o emprego do instituto do **DRAWBACK**.

É perfeitamente compreensível que os laboriosos agentes fiscalizadores não tenham conhecimento intrínseco de todo o longo grau de empenho e trabalho que demanda a concretização de uma venda para o exterior.

À Receita Federal e à CACEX sempre esteve reservado papel relevante na condução e execução da política de comércio exterior do Brasil, órgãos aos quais foi atribuída a missão de funcionar como autênticas alavancas propulsoras da obtenção de divisas. Daí a necessidade de não só compreenderem como, sobretudo, coadjuvarem os esforços e diligências das empresas que se lançam à ingente tarefa de vencer mil e um obstáculos para, ao final, verem toda a soma de seus esforços se resumir em algumas vendas, até que se logre consolidar, em mercados do exterior, sólida reputação de seriedade na condução e no cumprimento dos negócios pactuados. Não há, no caso, qualquer controvérsia em relação à significativa exportação de produtos pela Recorrente, da ordem de 257 milhões de quilos, abrangendo farelos e óleos.

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

Temos, assim, devidamente comprovado o alcance do objetivo maior do incentivo fiscal delineado pelo instituto do DRAWBACK, ou seja, a exportação de produtos industrializados. Meta atingida, compromisso satisfeito, regime aduaneiro cumprido e encerrado.

Por todo o exposto, entendo não se comportar a exigência remanescente da Decisão proferida pela Autoridade de primeiro grau e, muito menos, poderá ser reformado o Recurso de Ofício interposto, haja vista que a própria Autoridade detectou, em parte, as irregularidades inicialmente apontadas no Auto de Infração.

### **DOS PRECEDENTES DESTES COLEGIADO.**

Cabe ainda lembrar que muito recentemente, ou seja, na sessão de novembro próximo passado, aqui julgamos o Recurso nº 119.465, do interesse da empresa recorrente – COEMSA ANSALDO S/A, relacionado ao processo administrativo de nº 11080.010743/97-40, o qual foi objeto do Acórdão desta Câmara nº 303 – 29.026 de 11 de novembro de 1998 que trata de matéria idêntica e que foi objeto da seguinte EMENTA :

**“DRAWBACK. REGIME DE “SUSPENSÃO”. FUNGIBILIDADE. A fungibilidade dos insumos importados, dentro do prazo de validade do ato concessório, permite a sua substituição por idênticos no gênero, quantidade e qualidade não descaracteriza a exportação objeto do compromisso do importador, no regime Drawback. Não observados os requisitos do inciso IV do artigo 16 do decreto 70235/72, considera-se como não formulado o pedido de perícia. Recurso Voluntário provido.”**

Tal decisão desta Câmara foi adotada à unanimidade de votos.

Vale a pena transcrever-se aqui alguns trechos do brilhante Voto, de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Relator, o Dr. Manoel D’Assunção Ferreira Gomes, como segue:

“Não se pode exigir identidade física entre os insumos importados com suspensão de tributos que, segundo informações constantes dos autos, trazidas pelo contribuinte e não contestadas pela DRJ-PA, podem levar até 06 (seis) meses para ingressarem no País (quadro 02) e os insumos efetivamente empregados nos produtos cuja exportação serviu a comprovar o cumprimento do compromisso vinculado ao ato concessório de drawback, mediante o qual foi deferida a suspensão de tributos. A referida identidade física entre

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

insumos só foi possível graças às declarações do próprio contribuinte, pois todas as DI's foram registradas antes das exportações, realizadas todas dentro do prazo concedido pelos atos concessórios, sem sequer ter havido qualquer prorrogação.

No caso em questão o insumo importado é de natureza fungível, que segundo o nosso Código Civil Brasileiro, artigo 50, significa que: "Art. 50. São fungíveis os móveis que podem, e não fungíveis os que não podem substituir-se por outros da mesma espécie, qualidade e quantidade" (*Grifo nosso*)

Antes de se interpretar literalmente a lei, como o fez o Sr. Delegado, deve-se buscar sempre a *mens legis*, ou seja, o espírito, a inteligência, a razão da lei, dela diretamente extraído com intento social. Inclusive, a respeito da interpretação literal, Carlos Maximiliano, "Hermenêutica e Aplicação do Direito", 14ª edição, editora Forense, 1994, pg. 121, entende que:

"O processo gramatical, sobre ser o menos compatível com o progresso, é o mais antigo (único outrora). "o apego às palavras é um desses fenômenos que, no direito como em tudo o mais, caracterizam a falta de maturidade do desenvolvimento intelectual (...)"

Ainda a respeito da interpretação literal, Ricardo Logo Torres, "Curso de Direito Financeiro e Tributário", 2ª edição, editora Renovar, 1995, pg. 123, nos ensina que:

"O método literal, gramatical ou lógico-gramatical é apenas o início do processo interpretativo, que deve partir do texto. Tem por objetivo compatibilizar a letra com o espírito da lei.

(...) A interpretação literal, em outro sentido, significa um limite para a atividade do intérprete. Tendo por início o texto da norma, encontra o seu limite no sentido possível daquela expressão lingüística. É a fórmula brilhante de K. Larenz, antes referida, para quem a interpretação literal é a compreensão do sentido possível das palavras (*mögliche Wortsinn*), servindo este sentido de limite da própria interpretação, eis que além dele é que se iniciam a integração e a complementação do direito".

Como já vimos, o espírito do regime do drawback é, acima de tudo, incentivar a exportação, facilitar a saída da mercadoria do país, assegurando-lhe melhores condições de competitividade no mercado internacional. Para beneficiar-se de tal regime, o importador deve

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

comprovar a utilização dos insumos por ele importado nos produtos exportados. O ora recorrente realizou tal comprovação, ou seja, exportou a mercadoria, utilizando insumos **idênticos, quanto à espécie, quantidade e qualidade**, aos insumos importados, não resultando dessa fungibilidade qualquer tipo de dano ou prejuízo para Receita. Pelo contrário, conseguiu, dessa forma, evitar o descumprimento do compromisso assumido, ou seja, realizar as exportações dentro do prazo fixado.

O artigo 16, inciso I, da Portaria MEFP 594/92, ao tratar da “Liquidação do Compromisso de Exportação”, dispõe que:

“Art. 16. O compromisso de exportação será baixado pela SNE, mediante comprovação:

I – da exportação efetiva dos produtos previstos no ato concessório, nas quantidades, valores e prazos nele fixados;”

Tal compromisso de exportação foi devidamente cumprido. A qualidade de fungibilidade dos insumos importados não descaracteriza a exportação. Como bem lembrou o recorrente, em Direito Civil, no empréstimo de coisas fungíveis – mútuo – o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade (art. 1.256 CCB). Por que o legislador permitiu ao mutuante entregar coisa idêntica à emprestada, e não lhe exigiu a restituição da coisa em si ? A resposta é simples, tal exigência é desnecessária pois, em tratando-se de coisas fungíveis, o resultado será sempre o mesmo, desde que respeitadas o gênero, a qualidade e a quantidade. Cabe lembrar que a fungibilidade é característica de coisa que se gasta ou se consome. A grande vantagem da fungibilidade é exatamente a possibilidade da substituição da coisa sem que isso resulte em qualquer tipo de alteração no resultado a ser atingido, e, portanto, sem resultar em qualquer tipo de prejuízo.

Por outro lado, se enveredarmos para outro raciocínio, e entendermos que o contribuinte não faz jus ao benefício de suspensão de tributos, devemos entender que ele ao mesmo fazia jus, à época da exportação, ao benefício da restituição, previsto no RA/85 em seus artigos 322 e 323, e que consiste em uma modalidade de drawback, onde há a devolução total ou parcial dos tributos de I.I. e I.P.I., que tenham incidido sobre a importação de mercadorias exportadas após o beneficiamento ou utilizadas na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

exportada. A restituição se operaria mediante crédito fiscal a ser utilizado em importações futuras.

Portanto, seja por uma modalidade, seja por outra, o contribuinte, indiscutivelmente, tem direito ao benefício pleiteado já que atingiu a principal finalidade do regime de drawback, que é a exportação de mercadorias nacionais. Corroborando tal entendimento, o Ato Declaratório do Coordenador do Sistema de Tributação nº 20, de 17 de maio de 1996, dispõe que:

**“Declara que a utilização, por setores definidos pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, de matéria-prima importada com o benefício de “drawback”, na elaboração de produto destinado a consumo no mercado interno, não constitui desvio de finalidade, para fins tributários, desde que matéria-prima nacional, em quantidade e qualidade equivalente, tenha sido utilizada na elaboração do produto exportado.”** (meus os destaques)

Se todas as DI's, referentes aos insumos importados, foram registradas antes das exportações e o fato gerador é o registro da DI, então, o contribuinte atendeu plenamente aos atos concessórios. Como já vimos, o contribuinte importou, sob regime de drawback suspensão, um valor total de US\$ 3.327.448,81, e exportou um total de US\$ 10.518.201,83, beneficiando o País com um superávit de divisas para o País de US\$ 7.190.759,02. Não temos que penalizá-lo, sob pena de estarmos confrontando a própria CACEX que baixou os atos concessórios.”

Esses os sábios suplementos estampados no Voto que integra o Acórdão ora mencionado.

Ressalvadas as particularidades e peculiaridades existentes no caso, entendo por aplicar ao presente, todos os termos e fundamentos declinados no julgado do Acórdão transcrito.

Restou claro que o contribuinte cumpriu a todas as exigências legais pertinentes, comprovando ainda que as divisas efetivamente adentraram as fronteiras de nosso país, já tão carente e suplicante por uma alavanca na economia nacional.

Assim, não há como negar ao contribuinte os benefícios concedidos pelo Regime Especial de Drawback, já que sua finalidade é exatamente a de incentivar as exportações.

Na mesma linha merece ser invocado o precioso voto do culto Conselheiro desta Terceira Câmara, Zenaldo Loibman, ao enfrentar matéria similar no acórdão 303-31.595:

Processo nº : 10831.006402/99-39  
Acórdão nº : 303-32.072

“Não há nenhuma exigência legal de discriminação do mesmo tipo de insumo importado, no caso o ‘ER-52000H’, por ter sido importado em DI vinculada a drawback ou a regime comum. Neste caso a fungibilidade é flagrante. Este insumo foi importado com suspensão de tributos, segundo o AC, para cumprimento do compromisso de exportar certa quantidade de ‘ER-4200H’ em certo prazo. Na verdade pouco importa que se tenha em estoque, também, certa quantidade de ‘ER52000H’ que tenha sido importado no regime comum, no caso, o que importa é que a quantidade do insumo importado especificado no AC tenha sido empregada na fabricação do produto a ser exportado, e não se tenha desviado a quantidade compromissada. Nada impede que certa quantidade do mesmo estoque advinda de importação normal, com pagamento de tributo, possa vir a compor produtos destinados ao mercado interno. Não faz sentido pretender, no caso concreto, a indentificação física precisa, porque a premissa da fiscalização era de confusão entre insumos do mesmo tipo, substância química, apenas com origem em importações diversas.”

Diante do acima exposto, e do que mais nos autos consta, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário de fls. 461/484, cancelando a exigência fiscal em sua integralidade.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator