



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10831.009686/00-30
Recurso nº : 124.952
Acórdão nº : 302-37.117
Sessão de : 09 de novembro de 2005
Recorrente : TERMO KING DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ/SÃO PAULO/SP

**DRAWBACK (SUSPENSÃO) – INADIMPLEMENTO.
DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.**

O *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial vem a ser “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, nos termos do art. 173, I, do CTN, e uma vez que o lançamento, para o fisco, no caso vertente, só era possível “a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido no respectivo Ato Concessório para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário”, o prazo decadencial não houvera fluído quando do lançamento.

DA PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO.

A prescrição, em matéria tributária, refere-se à perda do direito de se buscar, judicialmente, a satisfação, pelo devedor, de um direito líquido e certo. Não é matéria a ser examinada no rito processual estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72. Recurso não conhecido nesta parte.

DA COMPROVAÇÃO DO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS NOS ATOS CONCESSÓRIOS.

As violações perpetradas à legislação aplicável ao regime especial do drawback foram de tal gravidade e tal monta que a recorrente não conseguiu demonstrar o adimplemento de suas obrigações como beneficiária.

DOS JUROS MORATÓRIOS – INCIDÊNCIA – “DIES A QUO”.

Os juros de mora, em casos da espécie, só passam a incidir a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido no respectivo Ato Concessório para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário. Excluídos os juros aplicados relativos aos períodos anteriores.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

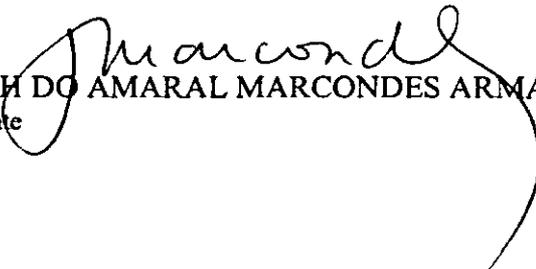
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência pela recorrente. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cucco Antunes, relator, Daniele Strohmeier Gomes e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e por maioria não conhecer da preliminar de prescrição argüida pela recorrente. Vencida a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os juros de mora anteriores aos 30 dias do término dos Atos Concessórios, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto



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

Cucco Antunes, relator, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e Daniele Strohmeier Gomes que davam provimento total. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Corinto Oliveira Machado.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO
Relator Designado

Formalizado em: 22 FEV 2006

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira: Mércia Helena Trajano D'Amorim. Ausentes os Conselheiros Luis Antonio Flora e Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira. Fez sustentação oral o Advogado Dr. Enrico Francavilla, OAB/SP - 172.565.

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foram lavrados dois Autos de Infração para exigência de créditos tributários envolvendo o Imposto de Importação, IPI, Multas correspondentes e encargos legais, a saber:

a) AUTO DE INFRAÇÃO – IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
(fls. 05)

Imposto (I.I.)	R\$ 2.314.058,43
Juros de Mora (até. 29/09/2000)	R\$ 2.836.844,72
Multa (art. 44, I, Lei 9.430/96)	R\$ 1.735.543,82
TOTAL	R\$ 6.886.446,97

b) AUTO DE INFRAÇÃO – I.P.I. - (fls. 307)

Imposto (IPI)	R\$ 1.125.856,27
Juros de Mora (até 29/09/2000)	R\$ 1.323.466,80
Multa (art. 45, Lei 9.430/96)	R\$ 844.392,20
TOTAL	R\$ 3.293.715,27

Total do lançamento: R\$ 10.180.162,24

A descrição sucinta dos fatos no Auto de Infração (fls. 06 e 308), é a seguinte:

“001 – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA APLICAÇÃO EM PRODUTOS EXPORTADOS DAS MERCADORIAS IMPORTADAS COM BENEFÍCIO DO DRAWBACK SUSPENSÃO

Falta de recolhimento do II e do IPI / Vinculado na Importação e seus acréscimos legais, em decorrência da perda do direito ao incentivo fiscal utilizado no despacho das mercadorias importadas, face ao descumprimento dos compromissos assumidos nos Atos Concessórios de DRAWBACK nrs. 1909-93/158-0, 1909-93/276-4 e 0052-94/103-1, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e de Retenção de Documentos – A. C. nrs. 1909-93/158-0, 1909-93/276-4 e 0052-94/103-1 e demais documentos anexados, que passam a fazer parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.”

O TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E DE RETENÇÃO DE DOCUMENTOS mencionado, está acostado às fls. 606 até 673 dos autos sendo, encontrando-se no mesmo toda a justificativa e fundamentação para a lavratura dos referidos Autos de Infração.



Processo n° : 10831.009686/00-30
Acórdão n° : 302-37.117

Procurando ser o mais conciso e objetivo possível, sem prejuízo da análise de todos os fatos que envolvem o processo em questão, constituído de **45 (quarenta e cinco) volumes**, até o momento, passo diretamente ao RELATÓRIO iniciado às fls. 10987, que integra o Acórdão ora atacado, como segue, *verbis*:

“A empresa acima qualificada solicitou o regime especial aduaneiro de Drawback Suspensão para importar, sem o recolhimento dos impostos, partes e peças para aparelhos de condicionamento de ar para ônibus, a fim de industrializá-los e exportá-los com a marca Thermo King.

Para tal, foram emitidos os Atos Concessórios 1909-93/158-0, 1909-93/276-4 e 0052-94/103-1.

Findos seus prazos, os três atos Concessórios acima mencionados foram considerados encerrados pela SECEX, após análise documental baseada nas informações prestadas pela interessada.

A fiscalização da Alfândega do Aeroporto de Viracopos procedeu à verificação do cumprimento das obrigações fiscais decorrentes dos referidos Atos Concessórios e detectou, em suma, que:

1. o regime aduaneiro especial de Drawback deve ser cumprido em obediência ao princípio da vinculação física das mercadorias, ou seja, a mercadoria que foi importada com suspensão deve integrar o produto a ser exportado;
2. a SECEX emitiu os relatórios de exportação dos Atos Concessórios em questão, baseada em mera declaração da interessada de que as exportações foram efetuadas, sem a apresentação dos comprovantes de exportação, conforme permitido pela Portaria DECEX 07/93;
3. a interessada atendeu de forma parcial e inconclusiva as várias intimações da fiscalização para que apresentasse a documentação de comprovação de vinculação entre as matérias-primas importadas e sua respectiva utilização no produto exportado, fosse por meio de laudos técnicos, planilhas ou fichas de controle de estoques;
4. após realizadas as análises, verificações e diligências, concluiu pela constituição de crédito tributário devido, pelo inadimplemento do compromisso de exportar, face às irregularidades e infrações apuradas, discriminadas a seguir:
 - a) não apresentação ou apresentação parcial de documentos ou sistemas utilizados no controle de movimentação de estoque para os insumos importados com benefício que pudessem



- demonstrar a vinculação entre a matéria-prima importada e o produto exportado;
- b) os documentos referentes ao Ato Concessório 0052-54/103-1 não foram sequer apresentados pela interessada, mesmo sendo reiteradamente solicitados, mediante intimações;
- c) *em análise à documentação parcial apresentada, detectou-se, mediante confronto com laudos técnicos, que algumas matérias-primas importadas e declaradas estavam naqueles produtos. Como exemplo, às folhas 652 e 653, a fiscalização detectou que nenhum dos compressores importados mediante as DI's do Ato Concessório 1909-93/158, listadas às fls. 644 e 645, eram do modelo utilizado nos produtos exportados apresentados para comprovação deste mesmo Ato Concessório, conforme detectado em laudos técnicos;*
- d) a interessada assume que é impossível a comprovação da vinculação física, na medida em que ingressou com ação declaratória de inexistência de relação jurídica, com o pedido de antecipação de tutela para desobrigá-la da comprovação da vinculação física dos insumos importados com os produtos exportados (Processo nº 2000.61.05.008240-2 – 4ª Vara Federal em Campinas);
- e) resta clara a não comprovação, por parte do contribuinte, de que os insumos importados estavam contidos nos produtos exportados, ferindo a boa aplicação dos insumos importados sob o regime aduaneiro especial de Drawback;
- f) em nenhum dos documentos de exportação apresentados pela interessada (Guias, Declarações ou Registros), constam os números dos Atos Concessórios a que se referem, em confronto direto com o que dispõe o art. 325 do RA;
- g) em todas as exportações realizadas pela interessada cujos RE's foram apresentados, detectou-se que foi utilizado o código 80000, referente a exportações normais. Para serem consideradas exportações de Drawback, os registros de exportação devem estar preenchidos com os códigos referentes ao Drawback, o que não ocorreu no caso em questão;
- h) na maioria dos RE's apresentados para comprovação do adimplemento do benefício, a interessada utilizou-se de documentos de exportações realizadas por outras empresas (folhas 634 a 641). Para considerar-se a ocorrência de Drawback intermediário, a interessada deveria ter providenciado a autorização do órgão competente para tal, o que não ocorreu;



Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

- i) o prazo decadencial de Drawback é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que foi emitido o Relatório de Comprovação por parte da SECEX;
- j) não foram examinados o valor aduaneiro, as alíquotas aplicadas, bem como a classificação fiscal, tendo sido utilizadas, para efeitos de cálculos dos tributos, as declarações da interessada;

Em sua impugnação, às folhas 10678 a 10802, a interessada alega, em suma, que:

- 1) houve a prescrição do direito de ação de cobrança do crédito tributário, na medida em que, a constituição do crédito tributário ocorreu na data do fato gerador e, na ocasião em que foi lavrado o auto já havia sido prescrito o prazo de cinco anos;
- 2) admitindo-se que não tenha ocorrido a constituição do crédito tributário, claro resta que houve a decadência do direito de constituir tal crédito, na medida em que passaram-se cinco anos do registro da DI, nos termos do art. 150 do CTN;
- 3) no caso do Ato Concessório 1909-93/158-0, ocorreu a decadência, ainda que considerado o fim da vigência do Ato Concessório para o início da contagem do prazo;
- 4) não pode conceber que a data para o início do prazo para a decadência seja a data da emissão do relatório de comprovação;
- 5) a SECEX atestou o adimplemento total do regime, com a utilização de todas as mercadorias importadas nos produtos exportados;
- 6) o Drawback é um incentivo à exportação e a interessada utilizou-se do Drawback Genérico, onde é admitida a discriminação genérica da mercadoria a importar;
- 7) o Drawback genérico fica excluído do princípio da vinculação física. Reforça esta tese o fato de serem absolutamente fungíveis as matérias-primas utilizadas pela impugnante;
- 8) a Consolidação das Normas sobre Drawback, item 9.3, explica que a operação será analisada pelo compromisso global, mediante a comparação do custo total da importação

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

com o valor líquido da exportação, o que demonstra ser desnecessário o controle técnico da alocação dos materiais importados;

- 9) *apresenta quadro comparativo entre as importações e as exportações que demonstra a relação existente entre as mesmas, comprovando os vínculos entre os insumos importados e exportados;*
- 10) eventuais erros formais são irrelevantes. A necessidade de se vincular determinada exportação ao Ato Concessório, nada mais é que mero acessório que o legislador elegeu para que se atenda o compromisso de exportar;
- 11) *O fato de funcionários desavisados, no dia a dia da atividade comercial da empresa, deixarem de anotar o código correto da operação, não pode ser alçado à categoria de elemento principal, uma vez que não foi prejudicado o atendimento à finalidade do Drawback;*
- 12) À fiscalização cabe o ônus da prova no caso em questão;
- 13) Não configura-se a ocorrência de desvio de finalidade, sendo improcedente a aplicação das multas em questão;
- 14) Promove a ação judicial nº 2000.61.05.008240-2, objetivando provimento judicial que assegure o entendimento de que não se aplica a vinculação física ao regime de Drawback Genérico;
- 15) Contesta a conversão de moeda utilizada para cada período, uma vez que não conhece os critérios adotados.

A decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, estampada no referido ACÓRDÃO DRJ/SPO Nº 000174, de 10/01/02, está assim ementada, *verbis (fls. 10985)*:

“Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 15/07/1993

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO – Não pode aproveitar o benefício da suspensão dos tributos na importação, as exportações cujos RE's não forem vinculados aos Atos Concessórios do regime Drawback.

DRAWBACK INTERMEDIÁRIO – Há que se fazer prova da correta utilização da operação especial e estar legalmente habilitado para o procedimento.

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

VINCULAÇÃO FÍSICA DAS MERCADORIAS – Nos termos da legislação, o produto beneficiado com suspensão do regime deve ser utilizado na mercadoria a ser exportada, mesmo tratando-se de Drawback genérico.

DECADÊNCIA – o prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, começará a fluir a partir do 1º dia do ano seguinte ao do recebimento, pela SRF, do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela SECEX.

Lançamento Procedente.”

Os fundamentos que nortearam a Decisão em questão, encontram-se estampados no VOTO condutor, acostado às fls. 10990 até 11002 que, por muito extenso, deixo de aqui transcrever.

Não obstante, para melhor entendimento e ilustração de meus DD Pares, procedo, nesta oportunidade, à integral leitura do referido Voto, como segue:

(leitura... fls. 10990 até 11001).

Foi expedida, em 27/02/2002, a INTIMAÇÃO nº 062/2002 (fls. 11004), para ciência da Interessada do Acórdão indicado e abertura de prazo para pagamento do débito ou apresentação de Recurso.

Às fls. 11017 foi acostada petição, em data de 13/03/2002, onde a empresa comunica a mudança de sua Matriz para a cidade de Londrina, de acordo com a 28ª alteração do contrato social juntado, requerendo que todas as intimações sejam feitas diretamente no novo endereço indicado.

Às fls. 11026, é encontrado um TERMO DE CIÊNCIA pelo qual o representante legal da empresa formaliza a ciência do teor do Acórdão mencionado, em data de 08/04/2002.

Às fls. 11027 foi acostado o AR – Aviso de Recebimento referente à remessa do documento, sem data de recepção pela destinatária, mas com indicação de postagem em 08/03/2002.

Em 12/04/2002, portanto tempestivamente, a Interessada ingressou com seu Recurso Voluntário dirigido a este Conselho, como se comprova pelo carimbo de protocolo inserido no documento de fls. 11028, início da petição recursória indicada.

As razões de apelação da Autuada encontram-se desenvolvidas, extensamente, pelas laudas de fls. 11028 até 11060, com anexos fls. 11061/11065.

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

Para ilustração e perfeito entendimento de meus Pares, auxiliando na formação de sua convicção, promovo, nesta oportunidade, a leitura dos principais tópicos desenvolvidos no Recurso Voluntário em comento, como segue:

(Leitura - fls. 11030 – 11060).

Às fls. 11063 figura uma CARTA DE FIANÇA, do banco CITIBANK, no valor total de R\$ 3.500.000,00, para fins de garantia de instância e seguimento do Recurso de que se trata, em referência ao disposto no Dec. nº 70.235/72 e suas alterações.

Às fls. 11070, consta a Informação Fiscal e Despacho, dando por correto o cumprimento da exigência de garantia de instância indicada e decidindo pelo seguimento da Apelação supra.

Vieram então os autos a este Conselho e foram distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão realizada no dia 17/09/2002, conforme notícia o documento de fls. 11072.

Em 24/03/2003 foi concedida vistas dos autos na Secretaria desta Câmara, como atesta o documento de fls. 11073.

Em 03/07/2003 a Recorrente ingressou com Petição nos autos, dirigida ao Sr. Presidente do Conselho, informando que havia expirado o prazo de validade da Fiança Bancária apresentada anteriormente e que estava apresentando arrolamento de bens, nos termos da IN 264/2002, informando que tal arrolamento já havia sido objeto de procedimento fiscal – processo 10831.009686/00-30, constituindo a totalidade dos bens do ativo permanente da empresa. (Docs. de fls. 11079 a 11090) – Termo de Juntada fls. 11091.

Cientificado dessa nova situação, propôs este Relator que os autos retornassem à repartição de origem, para as providências cabíveis objetivando assegurar a garantia necessária ao prosseguimento do feito, em razão do arrolamento de bens apresentado, com o que concordou o Sr. Presidente da Câmara. (fls. 11.093).

Às fls. 11108 foi acostada a informação fiscal indicando que em atenção ao despacho de fl. 11.093, foram cumpridas as exigências contidas na IN SRF 264, de 20/12/2002, através do processo de arrolamento 10930.002959/2003-93.

Finalmente, após a juntada de novas Petições da Interessada, apresentando documentos sobre regularização da representação processual de que se trata, retornaram os autos a este Relator, findando pelo Termo de Juntada de fls. 11.1119 (Vol. XLV), último documento do processo.

É o relatório.

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

VOTO

Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes, Relator

Presentes os indispensáveis pressupostos de admissibilidade previstos na legislação de regência – Decreto nº 70.235/72 e Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998 – (Anexo II), com suas respectivas alterações, conhecimento do Recurso, para análise e julgamento das razões nele assentadas.

Em preliminar, argumenta inicialmente a Recorrente que os lançamentos tributários em discussão foram alcançados pela Prescrição, ou seja, a Fazenda Nacional perdeu o direito de efetuar a cobrança dos créditos tributários lançados, lançamentos estes ocorridos todos até o exercício de 1994, sendo que os Autos de Infração questionados foram lavrados em 23/11/2000, com data da ciência da Autuada na mesma data (fls. 005 e 0307), não tendo ocorrido qualquer das hipóteses de suspensão do prazo prescricional a que se refere o art. 174 do C.T.N.

Num segundo momento, mas ainda em sede de preliminar, assevera que com relação a tais lançamentos constituídos pelos referidos Autos de Infração de 23/11/2000, foram os mesmos alcançados pela Decadência, uma vez que constituídos mais de 05 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador, aí invocando as disposições do art. 173, inciso I, do mesmo C.T.N.

Finaliza essa argumentação preliminar afirmando que está extinto o crédito tributário por decurso do prazo decadencial de sua constituição, por força do art. 156, inciso V, c/c o art. 173, inciso I, ainda do C.T.N.

Sobre tal argumentação preliminar os Julgadores *a quo*, argumentaram o seguinte:

“Da Decadência e Prescrição.

Sabe-se que ao assumir o compromisso do Drawback suspensão, o importador compromete-se a exportar a mercadoria que está sendo importada sem a cobrança dos impostos decorrentes da importação.

O controle desta operação está a cargo da SECEX que, ao final da operação, emite um relatório quanto ao eventual inadimplemento do compromisso de exportação.

É impossível para a Receita Federal tomar qualquer atitude relativa à cobrança de um imposto que está suspenso, sem que o órgão responsável se manifeste.

Processo n° : 10831.009686/00-30
Acórdão n° : 302-37.117

Assim foi o entendimento do Parecer COSIT n° 53 de 22/07/1999, em seu item 07, quando concluiu que o prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, começará a fluir a partir do 1º dia do ano seguinte ao do recebimento, pela SRF, do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela SECEX.

A interessada pergunta: então para que serve o relatório de comprovação do SECEX ? À SECEX cabe a finalização do procedimento que deve, dentro do prazo decadencial, ser verificado pela Secretaria da Receita Federal. Na realidade, a SECEX só analisa em termos documentais a comprovação levada a efeito pelo beneficiário do regime, não cuidando com maior profundidade dos detalhes da exportação. A SECEX sequer verifica os RE's, tanto que emite o relatório sem a análise dos mesmos, relegando à SRF tal procedimento.

Cabe à Secretaria da Receita Federal, verificar a efetiva ocorrência da exportação, seus detalhes e a correta aplicação das condições previstas no benefício concedido. É a SRF que verifica se os RE's informados pela interessada foram efetivamente exportados como mercadorias importadas mediante as DI's de um determinado Ato Concessório. Porém, tal atividade de fiscalização somente pode se iniciar após a emissão do relatório por parte da SECEX.

Parece óbvio que para o direito de cobrar um tributo pela Fazenda Nacional, se inicie em um momento onde seja possível a sua cobrança. Caso contrário, abrir-se-ia uma enorme fenda no instituto da decadência.

Corroborando deste pensamento, o Egrégio 3º Conselho de Contribuintes, conforme entendimento exarado no Acórdão 302-33389 – Sessão de 22/08/1996 – DOU 24/02/1999, p. 87):

“DECADÊNCIA – DRAWBACK SUSPENSÃO

O Termo *a quo* para contagem do prazo decadencial, a ser considerado no regime drawback suspensão, deve ser aquele correspondente ao término do regime, pois impossibilita a fiscalização de exigir tributos não recolhidos no momento do desembaraço, por consequência do regime drawback suspensão e diante da possibilidade do compromisso assumido ser cumprido posteriormente e tempestivamente.”

Assim sendo, não procede o pleito da interessada em alegar, preliminarmente, que o direito da Receita Federal constituir parte do crédito tributário em questão já havia se extinto, por haver se passado mais de 05 anos do registro das exportações em questão e nem do encerramento dos Atos Concessórios.”

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

Em primeiro lugar é importante ressaltar que o entendimento da Administração, consubstanciada no Parecer COSIT nº 53, de 22/07/1999, indicado no *Decisum*, às fls. 10.990, não se coaduna com o estampado no Aresto transcrito às fls. seguinte (10.991) – Acórdão nº 302-33389, proferido por esta Segunda Câmara.

De fato, segundo o entendimento da COSIT, o prazo decadencial no regime de drawback – suspensão, começa a fluir a partir do 1º dia seguinte ao recebimento, pela SRF, do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela SECEX. (destaques acrescidos).

E, como se depreende da informação extraída do mencionado Acórdão nº 302-33.389, o início da contagem (termo *a quo*) do prazo decadencial, a ser considerado neste mesmo regime *drawback* – suspensão, deve ser aquele correspondente ao término do regime.

Esclareça-se que “término do regime” era entendido pelos I. Membros deste Colegiado, à época da realização do julgamento do Recurso correspondente, como sendo a data do término do prazo fixado no respectivo Ato Concessório, para o adimplemento dos compromissos de exportação assumidos pelo beneficiário do regime.

Portanto, existe uma gritante diferença entre os entendimentos expostos nos dois documentos citados – Parecer COSIT e Acórdão desta 2ª. Câmara.

A data do término do regime (PRAZO FINAL PARA A EXPORTAÇÃO), indicada no Acórdão citado, é previa e claramente conhecida, pois que fixada no próprio Ato Concessório, pelo órgão concessor do regime, observadas as alterações efetuadas a pedido do beneficiário, em competentes Aditivos.

De outro modo, a data do recebimento do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela SECEX, adotada no Parecer COSIT nº 53/1999, é uma total INCÓGNITA.

De fato, além de não existir rigidez na entrega desse documento à SRF pela SECEX, é possível que o mesmo demore dias, meses, quiçá anos, para sua entrega ou, ainda, nunca seja entregue, por alguma falha interna do Órgão Público competente.

O que se depreende, portanto, é que a verdadeira fenda no instituto da decadência, mencionada na Decisão ora atacada (fls. 10.990) estaria aberta, efetivamente, se tal entendimento, defendido pela Delegacia de Julgamento em São Paulo, vier a ser confirmado.

Meu entendimento sobre a questão já é bastante conhecido, pois que externado em diversos outros julgados envolvendo a matéria.

Para iniciar, reafirmo que o lançamento em questão não foge ao regramento estabelecido pelo Código Tributário Nacional, em seu art. 150 e respectivo parágrafo 4º, *verbis*:

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente o homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”
(grifos e destaques acrescidos)

E o fato gerador do **Imposto de Importação e do IPI - vinculado**, como é sobejamente sabido, ocorre na data do registro da Declaração de Importação – DI na repartição competente, e na do desembaraço aduaneiro das mercadorias envolvidas, respectivamente.

O que temos, então, no presente caso, pela simples leitura das folhas de continuação que integram os citados Autos de Infração, é que as DIs envolvidas datam dos exercícios de **1993 até 1995**.

Pela aplicação do dispositivo acima indicado, temos que no dia **22/11/2000**, estavam definitivamente extintos os créditos tributários constituídos pelas respectivas Declarações de Importação, registradas anteriormente a 22/11/1995.

Como a **suspensão** do pagamento do crédito tributário, no regime de *Drawback* - Suspensão, converte-se em **isenção** ao final do regime, é evidente que configurou-se a extinção do referido crédito, no presente caso, por duplo motivo.

De fato, tendo sido os novos lançamentos tributários ora questionados constituídos somente em **23/11/2000**, consubstanciados nos Autos de Infração de fls. 05 e 307 e segts., é certo que foram os mesmos alcançados pela Decadência, não podendo prosperar a exigência formulada pela repartição fiscal de origem.

Quanto à argumentação relacionada à **Prescrição**, entendo não se tratar de matéria a ser examinada nesta esfera administrativa, uma vez que relaciona-se ao direito de ingresso em juízo para formalização da cobrança do suposto débito.

Em razão do exposto, meu voto é no sentido de acolher a preliminar de ocorrência de Decadência argüida pela Recorrente, o que torna insubsistente os lançamentos constantes dos Autos de Infração indicados.

Vencido na preliminar supra, adentro ao julgamento das questões de mérito, como regimentalmente determinado.

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

Passo a tratar, então, dos aspectos relacionados ao compromisso de exportar assumido pela Recorrente nos Atos Concessórios envolvidos, abrangendo as diversas nuances elencadas.

Em primeiro lugar, destaque-se que está sendo relegada, no presente caso, a prova na qual se apegava a Interessada, quanto ao adimplemento do compromisso assumido, consubstanciada nas comprovações de exportação parciais e comprovação final de exportação emitidas e entregues pelo órgão competente – SECEX, na forma da legislação de regência.

Diversos aspectos foram levantados pela Receita Federal para desprezar aquelas provas, todos combatidos e rebatidos, à exaustão, pela Recorrente, a meu ver com razão em sua quase totalidade.

O primeiro ponto sustentado na autuação e na Decisão de primeiro grau relaciona-se à **vinculação física das mercadorias**.

Argumenta-se, com veemência, que o texto regulamentar aplicável à espécie impõe, de forma clara, que a **própria mercadoria importada é a que deve ser exportada após o beneficiamento, ou então, a mesma mercadoria deve ser destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada**.

Este, como definido na Decisão atacada, o **princípio da vinculação física**, enunciado pela própria norma legal que rege o benefício.

Tudo bem. Essa a regra geral.

Mas, como toda regra tem exceção, esta não poderia ser diferente.

E uma delas, possivelmente a mais importante e que se aplica inteiramente ao caso *sub examem*, deve-se a um outro não menos importante princípio, qual seja, o **princípio da fungibilidade**.

Este aspecto será abordado mais adiante, no seguimento.

Por momento temos a ressaltar que um dos aspectos mais relevantes em todo esse contexto parece ter sido desprezado, até aqui. Refiro-me ao fato de que o **DRAWBACK**, sob qualquer modalidade, **não se trata de BENEFÍCIO FISCAL, mas sim de INCENTIVO À EXPORTAÇÃO**. Incentivo este, obviamente, mantido e sustentado pelo Governo Federal, perseguindo suas indispensáveis metas de exportação, com reflexo direto na Balança Comercial.

Incompreensível, e mesmo inadmissível, que o julgador se afaste desta realidade, quando do julgamento da questão, deixando de considerar os aspectos, intrínsecos e extrínsecos, que estão a ensejar a exigência tributária questionada, alicerçada no entendimento do órgão fiscal, corroborado pelos I.

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

Julgadores de primeiro grau, de que ocorreu o **inadimplemento** do compromisso de exportação, assumido nos Atos Concessórios envolvidos.

A despeito disso vale dizer, desde logo, que os procedimentos formais que conduzem à perseguida vinculação física das mercadorias importadas, às exportações realizadas (atestadas pelo órgão competente – SECEX), não passam de obrigação acessória, meramente documental.

Não têm, por si só, o condão de atestarem que aqueles insumos importados não foram, efetivamente, empregados nas mercadorias exportadas, se tais mercadorias atendem às imposições dos mesmos Atos Concessórios, no que diz respeito à **qualidade, quantidade e preço** dos bens exportados. Essa a meta a ser cumprida (atingida), de acordo com a finalidade e necessidade do Governo Federal, instituidor do incentivo designado pelo regime de DRAWBACK.

Não é possível imaginar que a empresa Importadora, tendo realizado exportações de mercadorias condizentes com aquelas estabelecidas nos respectivos Atos Concessórios, atendendo aos aspectos de qualidade, quantidade e preço determinados, venha a ser autuada e compelida a realizar o pagamento dos tributos incidentes sobre os insumos importados, autorizados pelos mesmos Atos Concessórios, agravados com encargos legais e pesadas multas, apenas por descumprimento de ato acessório, qual seja, a do procedimento de vinculação de um Registro de Exportação (RE), com a indicação do correspondente Ato Concessório.

Sabemos que a norma assim estabelece. Mas a norma não pode ser estática, não acompanhando os fatos, que estão em constante movimento.

Cabe aqui, apenas a título ilustrativo, o seguinte questionamento:

“Qual seria o benefício, a vantagem, auferida pela Interessada por ter deixado de vincular, propositadamente, as exportações realizadas, de mercadorias designadas nos Atos Concessórios, em qualidade, quantidade e preço, aos mesmos Atos Concessórios, sujeitando-se à cobrança dos tributos suspensos, com os encargos incidentes ?

Não se viu, em momento algum, qualquer indicação de que tenha ocorrido alguma vantagem em razão da não vinculação que, diga-se de passagem, em momento algum se argumentou que tenha sido proposital.

Prosseguindo na análise da situação, demonstrou a Interessada que o regime ao qual está vinculado é o de DRAWBACK GENÉRICO, que a própria Decisão atacada define, à luz do Comunicado SECEX 21/97, a saber:

“TÍTULO 9 – Drawback Genérico

9.1 – Operação especial, concedida apenas na modalidade suspensão, em que é admitida a discriminação genérica da



Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

mercadoria a importar e o seu respectivo valor, dispensada a classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), a quantidade e o preço unitário.

9.2 – No compromisso de exportação deverão constar: classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), descrição, quantidade e valor total do produto a exportar, em moeda de livre conversibilidade, dispensada referência a preços unitários.

9.3 – A operação será analisada pelo compromisso global, mediante a comparação do custo total da importação com o valor líquido da exportação.

9.4 – A importação da mercadoria fica limitada ao valor aprovado no Ato Concessório de Drawback, em quantidade e qualidade definidas no Laudo Técnico.

9.5 – Deverá ser observado, ainda, o disposto no Título 8 desta CND.”

Não houve contestação ao fato de tratar-se de Drawback – Genérico.
Mas, argumentou-se que:

“Como se pode constatar, a Operação Especial Drawback Genérico, visa em sua essência, através da simplificação, agilizar procedimentos administrativos na importação, permitindo que a discriminação das mercadorias a serem importadas seja feita de forma genérica (daí a expressão drawback genérico), bem como dispensa algumas informações básicas.

Por se tratar de uma operação especial concedida apenas na modalidade suspensão, mantém as características básicas do Drawback suspensão, previstas na norma regulamentar, diferenciando-se daquela pelas razões abordadas no item anterior, e ainda pela dispensa da emissão de Guia de Importação, conforme previsto no item “c” do artigo 2º da Portaria DECEX nº 08, de 13 de maio de 1991, alterado pelo artigo 1º da Portaria DECEX nº 15, de 09 de agosto de 1991.”

Ora, o que de fato se infere das informações prestadas pela própria Administração pelos Julgadores *a quo*, nessa modalidade de Drawback, tem-se, na verdade, uma quase que total informalidade com relação à importação dos insumos autorizados, pois que:

- É dispensada a emissão de Guias de Importação;
- É genérica a discriminação da mercadoria a importar; assim como o seu valor;



Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

- É dispensada também a classificação desses insumos importados na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), assim como é dispensada também a quantidade e o preço unitário.

Ora, o que temos aqui é, na verdade, uma quase que total **informalidade** no procedimento de **importação** dos insumos sobre os quais ora são lançadas as exigências objeto do presente litígio.

Sendo assim, chega-se às raias do absurdo a exigência de formalidade essencial – vinculação física desses mesmos insumos aos correspondentes Atos Concessórios.

Reforça-se, com muito maior razão, a aplicação do princípio da fungibilidade no presente caso.

Observe-se, ainda, que a norma estabelece, no item “9.2” transcrito:

“No compromisso de exportação deverão constar: classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), descrição, quantidade e valor total do produto a exportar, em moeda de livre conversibilidade, dispensada referência a preços unitários.”

Constata-se, assim, que a preocupação restringe-se, por óbvio, às mercadorias a serem **exportadas**, e não com as **importadas**.

E em momento algum se logrou comprovar, no presente processo, que a Recorrente não tenha efetuado exportações de mercadorias tais como definidas e descritas nos citados Atos Concessórios, sendo certo que, havendo ou não vinculação dos insumos importados, os objetivos esperados pelo Governo Federal e exigidos da Interessada, foram alcançados.

Mas os I. Julgadores *a quo* também contestam o aspecto da fungibilidade.

De fato, o argumento da Recorrente é o de que, por serem absolutamente fungíveis as matérias-primas importadas, não estariam sujeitas ao obediência do princípio da vinculação física.

Segundo a Decisão atacada, restou provado, mediante análise da legislação, que o produto beneficiado com a suspensão de impostos em um determinado Ato Concessório deve ser utilizado em um outro produto a ser exportado conforme discriminado no mesmo Ato Concessório.

Assevera que isto deve ser respeitado, sob pena de se desvirtuar característica básica do benefício, qual seja, o incentivo a exportação.

Aqui nota-se que os I. Julgadores misturam **benefício** com **incentivo**.

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

A definição estampada na Decisão recorrida (fls. 10.995), é a de que: *“(...) a fungibilidade até pode ser aceita para efeito de comprovação se restar demonstrado que os produtos exportados tenham sido produzidos com insumos importados beneficiados pelo regime e existentes no estabelecimento industrial no momento do processo de fabricação, e que a documentação apresentada pela interessada demonstre, pelo controle de estoque, que são compatíveis os prazos de entrada do insumo e exportações correspondentes.”*

Com a devida *vênia* esse entendimento não encontra respaldo legal. Não existe tal exigência na legislação.

A fungibilidade, no caso, está relacionada exclusivamente com os aspectos diretamente vinculados à **qualidade e quantidade** dos insumos, estando perfeitamente compatíveis com aqueles produtos importados e destinados à industrialização para as devidas exportações determinadas no Ato Concessório, não havendo qualquer restrição quanto à origem de tais insumos, ou seja, nacionais ou importados.

Tais insumos podem perfeitamente ser adquiridos no mercado interno, desde que atendidos aos aspectos de qualidade e quantidade, que devem obrigatoriamente compor as mercadorias fabricadas e exportadas.

Outro importante aspecto a ser aqui destacado diz respeito à validade das comprovações das exportações em comento, carreadas para os autos, feitas por intermédio dos Relatórios Finais de Comprovação de Drawback, emitidos pelo órgão competente – SECEX.

Sobre esse ponto muito bem se posiciona a Recorrente na abordagem às fls. 11.039 a 11.041, como a seguir se transcreve, *verbis* :

“IV – A APROVAÇÃO DA SECEX

25. Abre-se tópico específico porque a questão merece (e é de relevância para este julgamento). A Autoridade fiscalizadora não se define: ora diz que só pode exigir tributos após a verificação do adimplemento do regime, com base no Relatório da SECEX – para afastar a decadência – e então ela admite que a SECEX era hábil para atestar o adimplemento do regime; ora diz que a verificação da SECEX não serve para atestar o adimplemento do regime – para afastar a regularidade atestada pela própria SECEX – e então tem de encarar o início do prazo decadencial a partir do fato gerador do tributo e não da emissão do relatório (neste caso, por óbvio, cai por terra a escusa de que sem o relatório não é possível fazer o lançamento).

26. Leia-se a decisão, quando o intento é afastar o adimplemento atestado pela SECEX (fl. 10990):

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

“O controle desta operação está a cargo da SECEX que, ao final da operação, emite um relatório quanto ao eventual inadimplemento do compromisso de exportação.”

27. Leia-se a mesma decisão quando o intento é afastar a decadência e a prescrição (fl. 10990) :

“É impossível para a Receita Federal tomar qualquer atitude relativa à cobrança de um imposto que está suspenso, sem que o órgão responsável se manifeste.”

28. Ou seja, a decisão segue o mesmo expediente exposto na autuação: manipula as competências e verificações do regime, de acordo com a conveniência arrecadatória. É evidente que não podem prosperar as duas concepções da SECEX.

29. O que a Recorrente pede a este Egrégio Conselho é, portanto, que julgue por um dos dois únicos entendimentos possíveis neste processo: (i) reconheça a atribuição e competência da SECEX para a aprovação do regime e, conseqüentemente, **julgue improcedente a autuação** ou (ii) reconheça a parcialidade da verificação da SECEX e a possibilidade de verificação do adimplemento do regime pela Secretaria da Receita Federal e, conseqüentemente, **declare a decadência do direito de constituição do crédito tributário.**

30. Veja-se, para a análise da questão, a aprovação da SECEX, atestando o atendimento ao regime para cada Ato Concessório, nos *Anexos 10, 16 e 22, que acompanham a Autuação.* “

Assim acontecendo, uma vez comprovada a realização das exportações das mercadorias pelas quantidades, qualidade e preços estabelecidos nos Atos Concessórios de que se trata e tendo em vista as características acima indicadas a respeito do DRAWBACK – GENÉRICO, quanto ao aspecto do controle das importações realizadas, não há como se afirmar, neste caso, que não tenham sido observados os compromissos assumidos pela Interessada e, conseqüente, caracterize-se o **adimplemento** daqueles compromissos, tornando-se, conseqüentemente, improcedentes os Autos de Infração atacados.

Por mais não fosse, não vindo a prevalecer os fundamentos acima alinhados, defendidos pela Recorrente, é imperioso que se tenha em mente a total improcedência dos juros moratórios exigidos, de períodos anteriores ao que venha a ser considerado, por este Colegiado, como sendo o do início da contagem do prazo decadencial para o lançamento por parte da Fazenda Nacional (*dies aquo*).

Com efeito, em prevalecendo o entendimento de que até a referida data a Fazenda Nacional não podia lançar, pois que também não podia cobrar qualquer tributo, observando-se o prazo deferido à importadora, compromissada nos Atos Concessórios, para realizar as respectivas importações, inquestionavelmente que

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

também há de se concordar que em tal período **inexistia mora**, não podendo se acrescentar tais encargos, àqueles períodos passados.

Assim sendo, por coerência, há que se prover parcialmente o Recurso em exame, para fins de excluir das exigências em discussão as parcelas de juros moratórios lançados, correspondentes a períodos anteriores ao término do prazo de 30 (trinta) dias contado da data do vencimento do prazo estabelecido nos Atos Concessórios respectivos, para que a beneficiária do Regime cumprisse as obrigações assumidas.

Não obstante, por todo o acima exposto, meu voto é no sentido de **DAR INTEGRAL PROVIMENTO AO RECURSO ORA EM EXAME**, tornando insubsistente a ação fiscal de que se trata, tanto pela decadência plenamente configurada, quanto pela não comprovada inadimplência dos compromissos de exportar assumidos pela Contribuinte.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Relator

Processo nº : 10831.009686/00-30
Acórdão nº : 302-37.117

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Corinto Oliveira Machado. Relator Designado

Consoante o laborioso relato exarado pelo ilustre Conselheiro relator, este recurso desafia decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em SÃO PAULO I/SP, que considerou procedente *in totum* o lançamento.

O recurso voluntário, que vinha sendo integralmente provido pelo ilustre relator, por considerar incorretos os fundamentos expendidos no acórdão objurgado, ao final, veio de ser parcialmente acolhido, pela maioria, nos termos da ementa deste aresto.

As razões que levaram a Câmara a assim se manifestar, na minha visão, repousam muito menos em percepções divergentes acerca dos elementos de fato influentes no processo, e muito mais em posições contrárias acerca dos elementos de direito aplicáveis aos fatos.

As matérias em que houve discrepância do entendimento explicitado pelo i. relator foram apenas duas - preliminar de decadência e comprovação do cumprimento das obrigações assumidas nos atos concessórios.

Quanto à **decadência**, ficou assente, inclusive em total harmonia com o decidido pela Câmara, na mesma oportunidade, para a parte relativa aos juros de mora, que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial vem a ser "*o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*", nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, e uma vez que o lançamento, para o fisco, no caso vertente, só era possível "*a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido no respectivo Ato Concessório para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário*", o prazo decadencial não houvera fluído quando do lançamento.

No que diz respeito à **comprovação do cumprimento das obrigações assumidas nos atos concessórios**, os argumentos trazidos à colação não foram suficientes para afastar a imputação, de vez que por mais que se tentasse relevar a completa desobediência ao *princípio da vinculação física*, em virtude de se tratar de drawback na modalidade genérica, e levando em consideração outro princípio, o da *fungibilidade*, as violações perpetradas à legislação aplicável ao regime especial do drawback foram de tal gravidade e tal monta que a recorrente não conseguiu demonstrar o adimplemento de suas obrigações como beneficiária. Dentre as infrações cometidas, e sem qualquer justificativa plausível, pode-se destacar as elencadas nas alíneas "f" a "h", do item 4, da peça fiscal que relata os fatos apresentados pela fiscalização da Alfândega do Aeroporto de Viracopos:

Processo n° : 10831.009686/00-30
Acórdão n° : 302-37.117

f) em nenhum dos documentos de exportação apresentados pela interessada (Guias, Declarações ou Registros), constam os números dos Atos Concessórios a que se referem, em confronto direto com o que dispõe o art. 325 do RA;

g) em todas as exportações realizadas pela interessada cujos RE's foram apresentados, detectou-se que foi utilizado o código 80000, referente a exportações normais. Para serem consideradas exportações de Drawback, os registros de exportação devem estar preenchidos com os códigos referentes ao Drawback, o que não ocorreu no caso em questão;

h) na maioria dos RE's apresentados para comprovação do adimplemento do benefício, a interessada utilizou-se de documentos de exportações realizadas por outras empresas (folhas 634 a 641). Para considerar-se a ocorrência de Drawback intermediário, a interessada deveria ter providenciado a autorização do órgão competente para tal, o que não ocorreu;

No vinco do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e não conhecer da preliminar de prescrição. No mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os juros de mora anteriores aos 30 dias do término dos Atos Concessórios.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator Designado