

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10831.010824/2002-39
Recurso nº 331.307 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.211 – 3ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2010
Matéria DRAWBACK SUSPENSÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado THERMO KING DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 11/04/1995 a 28/08/1995

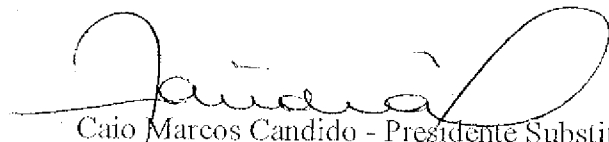
DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. REGIME DE DRAWBACK-
SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO.

No regime de drawback suspensão o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao do término do regime. Decadência que há de ser afastada. Notificação do contribuinte antes do transcurso do prazo de cinco anos. Recurso Especial a que se dá provimento.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial para afastar a decadência, determinando retorno dos autos ao Colegiado recorrido para enfrentar as demais questões de mérito. Vencida a Conselheira Nanci Gama, que negava provimento ao recurso. O Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda declarou-se impedido de votar.


Caio Marcos Candido - Presidente Substituto


Susy Gomes Hoffmann - Relatora

EDITADO EM: 15/02/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Antonio Carlos Atulim,

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Conforme o Termo de Constatação constante de fls. 217/241 dos autos, narrou-se que o Ato Concessório, emitido em 30/03/95, foi concedido na modalidade Drawback- suspensão. Contudo, na maioria dos RE's informados pelo contribuinte no Relatório de Comprovação do Drawback, verificou-se que o contribuinte valeu-se de documentos de exportações realizadas por outras empresas.

A fiscalização entendeu que não deveria considerar as exportações perpetradas pelo contribuinte, por ausência de vinculação aos atos concessórios, tendo em vista que se adotou o código nº 80.000 nas exportações, código que se refere a exportações comuns, sem vinculação a qualquer ato concessório, contrariando o artigo 325 do Regulamento Aduaneiro (Dec. nº 91.030/85). Outrossim, em alguns casos, não houve menção expressa do fabricante intermediário no registro de exportação, não estando, assim, o contribuinte habilitado no Drawback Intermediário, e houve falta de pagamento de acréscimos com relação aos pagamentos de tributos pelo despacho para consumo de algumas mercadorias.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 1760/1826 dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 2015/2024 dos autos, julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Regimes Aduaneiros.

Período de Apuração: 11/04/1995 a 28/08/1995

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO INADIMPLIMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO.

O inadimplemento do compromisso de exportação bem como o desrespeito ao prazo e às condições estabelecidas em ato concessório ensejam a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas e não utilizadas nas exportações dentro do prazo e condições do regime, além de multa e juros moratórios.

Assunto: Regimes Aduaneiros.

Período de Apuração: 11/04/1995 a 28/08/1995.

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO INOCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA

O termo inicial para contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do ano seguinte ao do recebimento do Relatório de Comprovação de Drawback, emitido pela SECEX e encaminhado à SRF

Lançamento Procedente.

O contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 2029/2064 dos autos.

A antiga Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolheu a prejudicial de extinção do prazo para exigir os tributos. Eis a ementa do julgado:

*COMPETÊNCIAS COMPLEMENTARES DA SRF E DA SECEX
ALTERAÇÃO DO PRAZO DO ATO CONCESSÓRIO*

Não há dúvida quanto à competência da SRF para fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito da suspensão de tributos. Igualmente inquestionável é a competência da SECEX para a concessão e prorrogação dos atos concessórios. A ação fiscal da SRF pode e deve se dar em complementação ao trabalho da SECEX

DRAWBACK. PRESCRIÇÃO

O auto de infração foi cientificado ao contribuinte depois do esgotamento do prazo prescricional. Por ocasião da importação do produto ocorre o fato gerador, surge a obrigação tributária, constitui-se o crédito tributário, que tem sua exigibilidade suspensa durante o prazo da concessão do regime aduaneiro especial, ou seja, até a data em que a mercadoria deve ser exportada. A partir do esgotamento do prazo concedido para a exportação, via Ato Concessório, começa a fluir o prazo de cinco anos para a prescrição.

Recurso Provido

Adotou-se, no acórdão recorrido, a tese de que, cuidando-se de regime aduaneiro de suspensão da exigibilidade dos tributos respectivo, com o registro da DI já se tem o lançamento tributário, a sua constituição. Assim, tem-se a suspensão da exigibilidade durante o prazo de concessão do regime aduaneiro especial, isto é, após o prazo estabelecido para que se efetive a exportação da mercadoria. Findo o prazo para a exportação, de suspensão da exigibilidade do tributo, começa a correr o prazo prescricional para a cobrança do imposto, na havendo que se falar em prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Entendeu-se que o Relatório de Comprovação do Drawback não influencia no prazo, de sorte que “uma vez encerrado o prazo final para as exportações compromissadas, começa a fluir o prazo prescricional de cinco anos independentemente de ser, ou não, emitido o RCD”.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, então, interpôs o presente recurso especial de divergência (fls. 2338/2344).

Trouxe à baila acórdão em que se entendeu que não há que se falar em decadência, mas sim em prescrição, a qual, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, já constituído quando do registro da DI, somente começa a correr a partir do termo final de execução do regime suspensivo, e depois da comunicação do órgão que o administra, correspondente, no presente caso, ao Relatório de Comprovação de Drawback.



Alegou, em suas razões, que não houve decadência do direito de fisco de constituir crédito tributário, sob o fundamento de que o termo inicial de tal prazo deu-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto é, no exercício seguinte à emissão do Relatório de Comprovação de Drawback, que ocorreu em 1997.

Repeliu, por outro lado, a ocorrência de prescrição do direito de cobrança do crédito tributário. Ressaltou que o respectivo prazo somente começa a fluir a partir da sua constituição definitiva do crédito tributário. De modo que *“no presente caso, como a autuada impugnou o crédito tributário, tal ato instaurou a fase litigiosa do procedimento, do que resulta não existir ainda crédito tributário definitivamente constituído. Somente depois de julgado definitivamente o presente processo na esfera administrativa é que o crédito estará definitivamente constituído, na hipótese desfavorável ao contribuinte, e somente a partir da ciência de tal decisão é que começará a correr o prazo de 5 (cinco) anos que a lei prevê para a prescrição”*.

O contribuinte apresentou contra-razões às fls. 2366/2376 dos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

O acórdão reconido deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte, reconhecendo a ocorrência de prescrição no que tange à exigibilidade do crédito tributário oriundo do descumprimento do compromisso firmado no regime de Drawback-Suspensão.

A recorrente trouxe à tona, a fim de demonstrar a divergência jurisprudencial, decisão desta Terceira Turma, proferida em novembro de 2002, em que se entendeu, conforme se depreende do voto componente do acórdão, que:

“No entanto, em se tratando de bens importados com suspensão do pagamento do imposto devido, uma vez que se firmou uma condição a se concretizar no futuro, (isenção condicionada), não se há de falar em decadência, uma vez que com o registro da DI, concretizado o fato gerador do imposto e já lançado este, o que pode dar-se a partir deste momento é o início do prazo de prescrição, que no entanto não transcorre tendo em vista que a liberação da mercadoria foi feita sob condição, estando suspensa a cobrança do crédito tributário até o termo final para a execução do regime suspensivo, mediante a comprovação da efetiva exportação da mercadoria beneficiada. A partir desse momento é que passaria a ter início o prazo para a Fazenda Pública proceder à cobrança de valores devidos em razão do

descumprimento total ou parcial do compromisso assumido por ocasião do ingresso da mercadoria com suspensão. Em outras palavras, após esgotado o prazo para o cumprimento do "drawback", sem que o contribuinte haja exportado total ou parcialmente a mercadoria beneficiada, passaria a correr, sim, o prazo para a cobrança total ou em parte, do crédito lançado, sem que se possa falar em prazo para a cobrança total ou em parte, do crédito lançado, sem que se possa falar em prazo para o lançamento uma vez que este que já ocorrera desde o ingresso da mercadoria no país.

De fato, a administração aduaneira só poderia dar início à cobrança do crédito exigível na importação, ao final do compromisso "drawback" e depois da comunicação do órgão que o administra."

Vê-se, assim, que ambas as decisões divergem na fixação do termo inicial do prazo, que reputam prescricional.

O acórdão combatido posicionou-se no sentido de que a prescrição inicia-se com o advento do termo final estabelecido para o adimplemento do compromisso firmado pelo contribuinte.

Por outro lado, a decisão paradigma entende como marco desencadeador do lapso prescricional o termo final de execução do regime suspensivo aliado à comunicação do órgão que o administra.

A recorrente defende que não há que se falar em prescrição, tendo em vista que, com a apresentação da impugnação pelo contribuinte contra a autuação fiscal, instaura-se a fase litigiosa, não ocorrendo, assim, a constituição definitiva do crédito tributário. Sustenta, por outro lado, não se configurar a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, tendo em vista que o respectivo prazo somente teria se iniciado, em aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se poderia ter feito o lançamento, ou seja, no exercício seguinte ao da emissão do Relatório de Comprovação de Drawback, quando se constatou o descumprimento do regime.

Já enfrentei o tema em outras ocasiões.

Primeiramente, ressalto que entendo tratar-se de prazo decadencial. O registro da DI não se constitui já em lançamento, ao contrário do entendido no acórdão recorrido. Mas, no caso, a adoção da nomenclatura do prazo como decadencial ou prescricional constitui-se apenas numa questão conceitual.

Cabe-nos, desta forma, discutir a contagem do prazo decadencial para os casos de drawback suspensão, em que por força de uma cláusula resolutória, os impostos sobre a importação são suspensos no momento da importação até que a empresa cumpra o dever de exportar as mercadorias pelas quais se comprometeu, nos termos do Ato Concessório. Assim, enquanto não ocorrer a finalização do processo de drawback, o que consoante o meu entendimento, ocorre apenas com a emissão do relatório de comprovação expedido pelo contribuinte, o que por sua vez deve ocorrer até 30 dias após o término do prazo previsto no Ato Concessório para o término do regime.



Portanto, entregue o relatório de comprovação, a fiscalização passa a ter conhecimento que o compromisso está findo e, em tese, iniciar-se-ia o prazo para o início da fiscalização.

Este tema é muito controvertido, e, no início do meu trabalho como julgadora, entendi que nestes casos aplicar-se-ia o prazo previsto no artigo 173, I do CTN; posteriormente, mudei de posição para utilizar o prazo previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, entendendo que tal prazo se contaria da ocorrência do fato gerador, que em razão da condição resolutória, ocorreria apenas após a entrega do relatório de comprovação final.

Na verdade, quando mudei de posição foi porque entendi que a aplicação do artigo 150, parágrafo 4º ocorreria para todos os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, independentemente, da ocorrência do pagamento; enquanto que a tese contrária entende que o regime de drawback por trazer uma isenção não pode ter a aplicação do artigo 150, parágrafo 4º que só se aplicaria para os casos em que ocorre o pagamento.

Todavia, tanto uma como outra tese convergem no entendimento de que o prazo não começa a fluir nem do dia do registro da DI e tampouco do 1º dia do exercício financeiro ao do registro da DI (respectiva aplicação do artigo 150 ou do artigo 173 do CTN), mas sim do término do regime, isto é, ou 30 dias após a data final para apresentação do relatório final à Secex (artigo 150 CTN) ou no primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao da data da apresentação do referido relatório.

Depois de muitas idas e vindas e amadurecendo o tema, entendo que o artigo 150 não contempla o presente caso, em que se posterga o início do cômputo do prazo decadencial. Ora, indiscutivelmente se está frente a um lançamento por homologação, mas a regra do artigo 150 não prevê a hipótese de postergação do início do prazo. A regra é assertiva e clara no sentido de o prazo inicia-se com a ocorrência do fato gerador. E, o fato gerador do Imposto de Importação ocorre a o registro da Declaração de Importação.

Assim, entendo que há uma incoerência lógica em se admitir a aplicação da regra do artigo 150, quando se entende que a data inicial do prazo decadencial não é o da data da ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, também entendo que não se deve aplicar a regra do artigo 173 do CTN porque no caso não houve pagamento, mas sim, porque ela é uma regra geral que diz textualmente:

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I -- do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Ora, se não é possível aplicar a regra do artigo 150, parágrafo 4º só resta a regra geral do artigo 173, I do CTN que está em conformidade com o ocorrido, isto é, o lançamento só pode ocorrer após o término do prazo previsto no Ato Concessório e aí a regra posterga o início do prazo para o primeiro dia do exercício financeiro seguinte, independentemente, de pagamento.

Assim, se o contribuinte foi notificado do lançamento no dia 16/12/02, e o prazo final para as exportações, após todas as adições ocorridas, foi o de 11/04/1997, tendo em vista que o prazo decadencial começou a correr no primeiro dia do exercício de 1998, é de se concluir pela não ocorrência da extinção do direito do Fisco de constituir o crédito tributário.



Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para afastar a ocorrência de decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário.


Susy Gomes Hoffmann

28