



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

Processo n° 10831.012041/2001-17
Recurso n° 339.793 Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-002.103 – 3ª Turma
Sessão de 12 de setembro de 2012
Matéria DRAWBACK SUSPENSÃO
Recorrente Rhodia Brasil Ltda.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 16/05/1994 a 16/07/1996

O encerramento do regime de drawback, na modalidade suspensão, exige a comprovação, por meio da apresentação dos documentos fixados na legislação de regência, de que o beneficiário empregou os insumos importados sob o manto do regime nas mercadorias exportadas em cumprimento do compromisso assumido.

Ausentes tais elementos, não há como se considerar o regime adimplido.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Relator), Nanci Gama, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres. Fez sustentação oral o Dr. Gustavo Martini de Matos, OAB/SP n° 134.355, advogado do sujeito passivo.

Otacílio Dantas Cartaxo- Presidente.

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva - Relator.

Henrique Pinheiro Torres - Redator designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Julio César Alves Ramos, Luciano Lopes de Almeida Moraes (Substituto convocado),

Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo. Ausente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

Insurge-se a Contribuinte, em Recurso Especial de fls. 1532/1579, contra o Acórdão de fls. 1509/1510, que por maioria de votos rejeitou as preliminares de decadência e de conversão do julgamento em diligência, e no mérito negou provimento ao Recurso Voluntário para manter o lançamento, tendo em vista que a Contribuinte não vinculou os atos concessórios aos respectivos registros de exportação, requisito indispensável para fruição do benefício fiscal através do regime aduaneiro especial denominado Drawback.

Em exame de admissibilidade às fls. 1608/1611, confirmado pelo reexame do Presidente desta CSRF à fl. 1612, o apelo intentado teve seguimento negado quanto à matéria da decadência, e permitido quanto ao mérito que toca o cumprimento do regime drawback.

O acórdão recorrido trás a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 16/05/1994 a 16/07/1996

DRAWBACK SUSPENSÃO.

A não vinculação do ato concessório ao respectivo registro de exportação, bem como à declaração de exportação, e a ausência da informação do número do ato concessório no respectivo registro de exportação impede que as mercadorias importadas ao abrigo do regime aduaneiro especial denominado drawback suspensão sejam consideradas como exportadas, restando descaracterizado o referido regime e inadimplido o compromisso de exportar.

Preliminar de decadência.

O *dies a quo* do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Preliminar rejeitada.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO. “

Sobre a parte que teve seguimento permitido, aduz a Recorrente que o entendimento do acórdão recorrido diverge da jurisprudência do CARF, transcrevendo ementa do acórdão nº 30134.246 à fl. 1536.

Traz como ponto fulcral de sua tese a diferença de tratamento do caso em apreço com o acórdão paradigmático, pois neste último ficou consignado que houve apenas mero descumprimento de obrigações acessórias quando não foi informado nos Registros de Exportação o número do ato concessório, aduzindo que esta irregularidade formal não tem o condão de provar o não cumprimento do regime.

Por fim, pede provimento *in totum* para ser afastado o lançamento do auto de infração.

Contra-Razões às fls. 1615/1622.

Primeiramente, tece considerações sobre o Regime Aduaneiro Especial de *Drawback* suspensão, relacionando sua aplicação ao cumprimento estrito de todas as obrigações da empresa que se submeta.

Transcreve o artigo 325 do Regulamento Aduaneiro, explícito ao prever que “a utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório de exportação.”

Segue aduzindo que a intenção deste incentivo é tornar o produto nacional mais competitivo no mercado externo, razão pela qual a legislação normatizou a vinculação entre a importação dos insumos e matérias primas e a exportação do produto, afim de tornar inequívoca a relação destes e propiciar ao Fisco o efetivo controle do emprego e destinação dos bens, pois se assim não fosse, tornaria o mercado interno vulnerável à importação de produtos sem tributação.

Neste ponto, salienta com efeito que é imprescindível a anotação do código do *drawback* no registro de exportação para que o regime tenha eficácia.

Argumenta que quando a Contribuinte não cumpre com o requisito da vinculação da importação à exportação através da devida anotação do código do ato concessório no Registro de Exportação, o imposto suspenso passa a ser cobrado, quando ao contrário não seria mais exigível.

Cita Parecer Cosit nº 53, de 22 de julho de 1999, que é taxativo ao afirmar que “Somente poderão ser aceitos para comprovação do regime de *drawback* modalidade suspensão, Registros de Exportação (RE) devidamente vinculados ao Ato Concessório de *Drawback* na forma da legislação em vigor. 9.1 Assim, de acordo com a legislação vigente, nem a Secex nem a SRF poderão aceitar Registro de Exportação que não esteja vinculado ao respectivo ato concessório.”

Finalmente, pede pelo não provimento do Recurso Especial, pois impossível de utilizar-se do benefício do regime *drawback* quando não houver vinculação da exportação com o ato concessório.

É o relatório.

Voto Vencido

V O T O do Conselheiro Relator Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

O Recurso está adequado as normas que regem o procedimento dele tomo conhecimento.

Tratando-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Contribuinte na seara do drawback – suspensão, restou admitida apenas para exame e julgamento desta Colenda Câmara Superior a questão da comprovação do cumprimento do regime.

Assim, centra-se o exame sobre se a não vinculação do ato concessório drawback aos registros formalizadores da exportação e, bem como, nas respectivas declarações de exportação, caracterizam a não realização de remessas para o exterior acarretando o inadimplemento do compromisso de exportar ou, se eventuais deslizes quanto ao preenchimento de documentos não acarretam descaracterização do regime, sendo o importante a ser considerado que tenha ocorrido a exportação dos produtos na quantidade e no prazo celebrado.

No Termo de Constatação Fiscal de fls. 3/26 estão registradas como infrações, as seguintes:

descumprimento do disposto no artigo 325 do Regulamento Aduaneiro correspondente a falta de averbação do número do ato concessório no documento de exportação;

não enquadramento da operação de exportação drawback no código próprio e Registros de Exportação inexistentes ou que não pertencem ao exportador.

Fica portanto caracterizado que o auto de infração foi lavrado em razão do descumprimento de obrigações acessórias.

O que caracteriza o regime de drawback – suspensão é a importação de insumos isentos do imposto de importação, destinados à fabricação de bens que serão, necessariamente, comercializados para o exterior em quantidades estabelecidas nos atos concessórios.

Destarte, fica sublimado que a descaracterização do drawback somente será possível se as destinações do ato negocial não forem materializadas pela não utilização dos insumos ou pela não exportação total ou parcial dos produtos.

Indubitável para mim a ausência de comprovação de inadimplemento do regime, tratando-se apenas de descumprimento de formalidades, a exemplo do contido na fl. 13 do Termo de Constatação Fiscal onde está registrado que o exportador preencheu diversos Registros de Exportações enquadrados como exportação normal caracterizado pelo código 80000 ao invés do código 81101 que é o código adequado para o enquadramento da operação para o Regime Aduaneiro especial de Drawback – Suspensão comum.

Aspectos meramente formais como os dos itens a) e b) acima constantes do Termo de Constatação Fiscal não têm o condão de desconsiderar não exportados os produtos industrializados com os insumos importados.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2012

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva -Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

A teor do relatado, a questão a ser aqui decidida versa sobre adimplemento de drawback suspensão.

O Ilustre relator entendeu que a ausência de comprovação de adimplemento do regime, tratando-se apenas de descumprimento de formalidades, relativas aos Registros de Exportações, que foram enquadrados como exportação normal caracterizado pelo código 80000 ao invés do código 81101 que é o código adequado para o enquadramento da operação para o Regime Aduaneiro especial de Drawback – Suspensão comum, não teria o condão de desconsiderar não exportados os produtos industrializados com os insumos importados. Desse posicionamento, com a devida consideração ao nobre Conselheiro, ousou divergir pelas razões seguintes:

De se destacar, adicionalmente, que, como se verifica no voto condutor, que seguiu as mesmas premissas do acórdão de primeira instância, a recorrente não logrou êxito em demonstrar o cumprimento das condições pactuadas, na medida em que não adotou as medidas necessárias à comprovação a partir dos documentos de exportação, mais especificamente, dos registros de exportação e não apresentou controles contábeis e fiscais capazes de suprir essa omissão.¹ Essa ausência de prova foi textualmente consignada na decisão de primeira instância. Em síntese, a decisão está apoiada nas premissas de que caberia à recorrente demonstrar o cumprimento do regime e que os elementos carreados não se prestariam a tal papel.

Antes de adentrarmos, especificamente, na questão do adimplemento ou não do Regime Aduaneiro em análise, faz-se necessário tecer breves comentários acerca da natureza jurídica do Drawback.

Com efeito, apesar do dissenso conceitual acerca do fundamento jurídico para evitar a cobrança dos tributos que incidiriam na operação de importação, dúvida não há de que, quando do encerramento do regime, incide hipótese de isenção.

Veja-se o que consigna representante da corrente que defende que o fundamento para a não cobrança é a suspensão, no caso o Des. Federal Dirceu de Almeida Soares²:

A modalidade de importação vinculada à exportação, conhecida pela doutrina como “drawback”, traduz hipótese de isenção tributária. Inicialmente, entretanto, ocorre o fenômeno da suspensão dos tributos devidos na importação; somente após a verificação do cumprimento das condições estabelecidas no ato da concessão do benefício, ou seja, após a exportação dos

¹ A esse respeito, registre-se que a impugnante teve a oportunidade, seja no decorrer dos trabalhos fiscais, seja por ocasião da apresentação da impugnação ao presente lançamento, para apresentar provas em contrário, inclusive no que se refere à documentação contábil e fiscal que respaldasse suas conclusões, procedimento este que, no entanto, não se verifica nos autos.

produtos fabricados com a matéria-prima, no prazo assinado, perfectibiliza-se a operação, incidindo a isenção. (destaquei)

Já na senda da corrente que defende tratar-se de isenção sob condição resolutiva, pontifica Liziane Meira³:

“Na modalidade mencionada pela legislação como “Drawback Suspensão”, há uma importação de mercadoria com isenção sujeita à condição resolutiva, pois, se posteriormente não for providenciada a reexportação do produto industrializado, os tributos incidentes sobre a importação são devidos.

Parece-me claro, assim, que a avaliação do cumprimento das condições fixadas pela legislação específica do regime reclama a observância das normas que disciplinam a fruição da isenção condicionada, especialmente o pelo art. 179, caput e § 2º, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), que dizem:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

(...)

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

Aplicar o art. 179 e, se for o caso, o art. 155, ao regime de drawback significa, a meu ver, avaliar, conforme o caso, o cumprimento das condições para sua concessão, inclusive no que se refere ao cumprimento das exigências de ordem instrumental.

Sobre a imperiosidade da coexistência dos aspectos instrumental e material, bem assim da obrigatoriedade do sujeito passivo trazer ao processo, pelos meios adequados, os elementos que permitam a avaliação do cabimento da isenção, vale a pena relembrar trecho da obra de Alberto Xavier⁴:

*“... Na verdade, enquanto a Administração fiscal tem o dever de investigar oficiosamente os fatos arvorados por lei em elementos do tipo tributário, **nem sempre esse dever lhe cabe quanto aos fatos impeditivos da obrigação de imposto.** Não pode afirmar-se que a Administração não tenha o dever de investigar a verdade material quanto ao fato isento, nos casos a que nos referimos: o que sucede é que **a lei faz depender o início da investigação de um pressuposto processual, que é um requerimento ou solicitação expressa do particular, sem o qual a Fazenda não***

³ Regimes Aduaneiros Especiais, in Coleção de Estudos Tributários; coordenação Paulo de Barros Carvalho - São Paulo: IOB, 2002

⁴ Do lançamento, teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro. Forense, 1998, 2ª ed., p. 103/104.

pode reconhecer a isenção, nem portanto operar a sua eficácia impeditiva. É o que resulta do artigo 179 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “a isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento no qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão”. (destaquei)

De se reafirmar, portanto, que, como frisou o Mestre Lusitano, a regra isencional de caráter especial não gera efeitos *ope iuris*. É necessário que se cumpra o rito procedimental próprio, consubstanciado no pleito do benefício e na apresentação de prova do preenchimento das condições definidas na norma de caráter substancial.

Em sentido análogo, pondera Souto Maior Borges⁵:

“Toda isenção deve ser concedida mediante prova documental da sua causa que remova as contestações e incertezas.

(...)

Deve-se distinguir assim, consoante o ensinamento de Amílcar de Araújo Falcão, no estudo das isenções, dois momentos ou aspectos distintos:

I) o aspecto substancial ou material, ou seja, os requisitos ou elementos de perfeição ou integração dos pressupostos da isenção; regime que estabelece os pressupostos para o surgimento do direito à isenção (Tatbestandsstücke), os destinatários da norma (Normadressaten) e o âmbito, o alcance ou extensão do preceito isentivo;

II) o aspecto formal, um processus, um requisito de eficácia para que o efeito desagravatório da isenção se produza (Wirksamkeitserfordernis).

*Distingue-se, deste modo, entre pressupostos integrativos da relação jurídica de isenção e **pressupostos de eficácia do resultado legalmente estabelecido**. Estes últimos relacionam-se pois com as circunstâncias que condicionam a produção dos efeitos jurídicos. (destaquei)*

Não existe, pois, como debater a incidência da norma isentiva de cunho material ignorando aquelas de natureza processual. Sem o cumprimento dos *pressupostos de eficácia*, a cargo do sujeito passivo, a norma isentiva simplesmente não produz efeitos.

Igualmente não se pode esquecer de que, pela aplicação conjunta do art. 179 do CTN e do art. 333 do Código de Processo Civil, este último subsidiariamente, impõe-se ao sujeito passivo o dever de provar que cumpriu as condições legais para o aproveitamento do benefício.

Com efeito, o art. 179 deixa claro que cabe ao sujeito passivo apresentar requerimento em que faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

Tomo emprestadas, ademais, a pertinente lição do professor Hugo de Brito Machado⁶, a respeito da divisão do ônus da prova fixada no art. 333 do CPC:

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil". (original não destacado)

Assim, não vejo como imputar ao Fisco o dever de comprovar que as exportações não dizem respeito ao ato concessório. Ao sujeito passivo incumbe, mediante a adoção do rito fixado na legislação de regência, fazer prova de que cumpriu as condições para o aperfeiçoamento da isenção ou pelo menos empreender esforços no sentido de carrear ao processo elementos que, alternativamente, fizessem prova do cumprimento dos requisitos.

Outro norte que não se pode perder de vista é o fato de que, assim como ocorre com o regime da incidência, o da isenção é igualmente típico, diferenciando-se essencialmente no que se refere à repercussão financeira que cada uma dessas espécies produz.

Mais uma vez, vejamos o que diz Alberto Xavier (destaquei):⁷

Como já mais de uma vez se sublinhou, o lançamento é o ato administrativo pelo qual a Administração aplica a norma tributária material a um caso concreto. Nuns casos, essa aplicação tem por conteúdo reconhecer a tributabilidade do fato e, portanto, declarar a existência de uma relação jurídica tributária e definir o montante da prestação devida. Noutras hipóteses, porém, da aplicação da norma ao caso concreto resulta o reconhecimento da não tributabilidade do fato e, portanto, da não existência no caso concreto de uma obrigação de imposto. Nos primeiros, a Administração pratica um ato de conteúdo positivo; nas segundas, um ato de conteúdo negativo.

José Souto Maior Borges, a seu turno⁸, citando Sainz de Bujanda, pontifica:

⁶ Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3ª ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

⁷ Op. cit., p.100.
 Documento assinado digitalmente em 08/05/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 01/08/2014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 22/07/2014 por FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Assinado digitalmente em 08/05/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
 Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o fato gerador, consoante se demonstrou, uma entidade jurídica (supra, III). Por força do princípio da legalidade da tributação, o fato gerador existe si et ia quantum estabelecido previamente em texto de lei: os contornos essenciais da hipótese de incidência (núcleo e elementos adjetivos) integram todos a lei tributária material. Sem a previsão legal hipotética dos fatos ou conjunto de fatos que legitimam a tributação inexistente portanto fato gerador de obrigação tributária.

Por isso, afirma-se corretamente que o fato gerador é fato jurídico.

Sob outro ângulo, a análise jurídica revela ser a extensão do preceito que tributa delimitada pelo preceito que isenta. A norma que isenta é assim uma norma limitadora ou modificadora: restringe o alcance das normas jurídicas de tributação; delimita o âmbito material ou pessoal a que deverá estender-se o tributo ou altera a estrutura do próprio pressuposto da sua incidência.

*A norma de isenção, obstando o nascimento da obrigação tributária para o seu beneficiário, **produz o que já se denominou fato gerador isento**, essencialmente distinto do fato gerador do tributo. (destaquei)*

A tipicidade reclamada, no caso concreto, é essencialmente a vinculação da mercadoria ao regime aduaneiro especial de Drawback que, conforme definição extraída do art. 78, II, do Decreto-lei nº 37, de 1966, permite a concessão, nos termos e condições estabelecidas no regulamento, de:

II - suspensão do pagamento dos tributos sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

À época dos fatos geradores sob exame, os dispositivos suso transcritos eram regulamentados pelo do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, em cujo art. 314 lia-se:

Art. 314. Poderá ser concedido pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos no presente Capítulo, o benefício do drawback nas seguintes modalidades (Decreto-lei No 37/66, art. 78, I a III):

I - suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

Além da literalidade (ou tipicidade) da norma, para identificação da aplicabilidade do benefício fiscal não se pode perder de vista a sua natureza jurídica de incentivo à exportação, instituído para evitar o fenômeno que se convencionou denominar “exportação de tributos”.

Nesse contexto, é imperioso que se distinga o estímulo à exportação objeto do presente processo, a ser alcançado pela desoneração do custo do produto efetivamente exportado, de eventuais prêmios ou subsídios financeiros, atrelados ao cumprimento de metas de exportação, por exemplo.

Sobre esse aspecto, adverte Bruno Ratti⁹:

Deve-se notar que, embora o drawback tenha por objetivo estimular a exportação, não deve, contudo, ser confundido com o prêmio à exportação. O primeiro vem a ser uma simples restituição de algo que foi recolhido anteriormente, enquanto o segundo representa uma recompensa ao exportador, de modo a estimulá-lo a colocar os seus produtos (geralmente de fabricação nacional e sem utilização de matéria-prima estrangeira) a preços mais baixos no mercado internacional.

Ou seja, a aplicação do regime deve redundar exclusivamente na redução do custo **do produto exportado**, pela desoneração dos tributos que incidiram na importação de seus insumos.

De tudo que foi exposto, é possível concluir que, para a correta extinção do regime e consequente reconhecimento da isenção, é imprescindível que se demonstre que a mercadoria importada foi efetivamente empregada na fabricação daquela que foi exportada e que tal demonstração siga o rito preconizado pela legislação de regência. Descumpridas tais condições, incide a regra do art. 155 do CTN e restaura-se a obrigação.

Quanto a esse aspecto, já previa o art. 325 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985:

Art. 325. A utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação.

Cumprir registrar que a ausência da reclamada vinculação documental, por exemplo, impede que a autoridade que acompanhou a exportação coteje as mercadorias exportadas com o que foi avençado no ato concessório ou, o que é mais grave, permite que uma mesma exportação seja utilizada para a baixa de mais de um regime, viabilizando-se a “contagem em dobro” e, conseqüentemente, a remessa para o mercado interno de produtos desonerados, em flagrante desrespeito ao equilíbrio da concorrência.

Por outro lado, a ausência de controles relativos à destinação do insumo inviabiliza que se investigue a sua correta aplicação no produto estrangeiro desonerado de impostos.

Veja-se que, como bem enfatizou o voto condutor do acórdão recorrido, não consta dos autos que a recorrente tenha procedido à vinculação entre ato concessório e registro de exportação.

Neste ponto, merecem ser reproduzidos excertos desse voto:

A retificação pode ser realizada mediante requerimento, como visto, ou o SISCOMEX não exige a atuação da autoridade administrativa responsável pela retificação, em alguns casos.

Também não foi informada nos Registros de Exportação o número dos atos concessórios correspondentes e a exportação e tampouco verificado o enquadramento das exportações no código de drawback, mas sim exportações normais, código 80000.

Ao agir dessa forma, a recorrente impediu que a fiscalização, por ocasião processamento do despacho aduaneiro de exportação, tivesse o conhecimento que as mercadorias exportadas foram produzidas com matéria-prima ou insumos importados, sobre os quais incidiriam os tributos exigíveis na importação. •

Não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, mas de impossibilidade de reconhecer que as matérias-primas ou insumos importados ao abrigo do regime aduaneiro especial denominado drawback, modalidade suspensão, foram efetivamente empregados nos produtos exportados. Veja-se a potencialidade de dano ao Erário Público se tais mercadorias, que deveriam ser empregadas em produto a ser exportado, fossem destinadas ao mercado interno sem o pagamento dos tributos incidentes na importação e sobre a circulação de mercadorias.

Caso a recorrente diligenciasse para cumprir as obrigações acessórias, poderia, antes de iniciada a ação fiscal, mas posteriormente inclusive à exportação do produto final, proceder à retificação dos Registros de Exportação. Pode-se afiançar que tal concessão fragiliza o controle aduaneiro em demasia, mas há norma que a autoriza, cabendo à fiscalização exercer o seu ofício e verificar o cumprimento de todas as obrigações fiscais.

Dessa forma, a vinculação dos atos concessórios aos respectivos registros de exportação, requisito indispensável para fruição do benefício fiscal, não foi atendida no • Presente caso.

Assim, sendo inquestionável que o sujeito passivo, com efeito, deixou de cumprir os pressupostos de eficácia, ou seja, necessários à comprovação do regime, forçoso é não reconhecer o cumprimento do regime e manter a decisão recorrida em sua integridade.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pelo Sujeito Passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Redator designado.