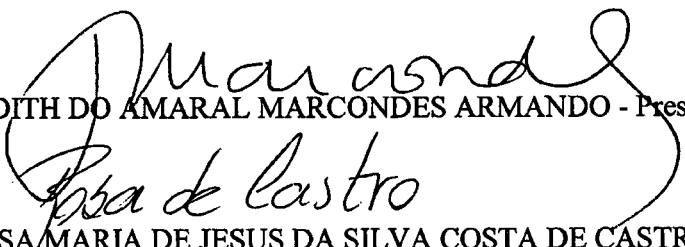


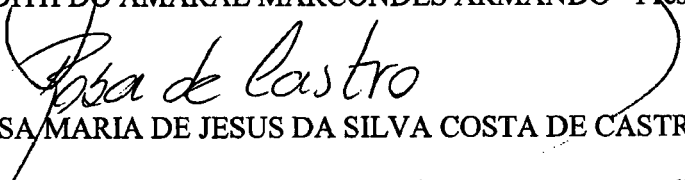
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10831.012479/2001-97
Recurso n° 138.329 Voluntário
Acórdão n° 3201-000.88 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2009
Matéria DRAWBACK - SUSPENSÃO
Recorrente GEVISA S/A
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Rosa Maria de Jesus da Silva C. de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Marcelo Ribeiro Nogueira e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Por bem refletir os acontecimentos ocorridos até aquela data processual, transcrevo o relatório constante da decisão de primeira instância:

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados autos de infração do Imposto de Importação, fls. 04/81, e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, fls. 82/153, para formalização e cobrança dos valores neles estipulados, respectivamente, R\$ 366.506,90 e R\$ 221.480,57, incluídos a multa de ofício e os juros de mora, em decorrência da glosa dos Registros de Exportação (RE's) apresentados como comprobatórios do adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback "Genérico", na modalidade suspensão, concedido à interessada através do Ato Concessório nº 0052-95/100-0, de 11/09/1995.

2. *Por meio do "Termo de Verificação Fiscal e de Descrição dos Fatos", fls. 212/232, que é parte integrante dos autos de infração, além de expender várias considerações acerca do regime de Drawback (sua base legal, definição, natureza jurídica, finalidade, competência para fiscalizar o regime e princípios informadores) e apresentar as normas gerais de natureza tributária (reconhecimento de isenção/redução do II, homologação do lançamento, decadência, etc.) que serviram de fundamento para a autuação, a autoridade fiscal destaca as infrações constatadas relativas ao Ato Concessório em destaque.*

3. *Segundo a fiscalização, foram apresentados pela beneficiária para fins de comprovação do regime de "Drawback Suspensão Genérico" Registros de Exportação sem a informação do código apropriado para a operação – 81102, e sem a devida vinculação ao Ato Concessório.*

4. *Ressalta ainda o agente autuante que:*

4.1. as operações de exportação foram enquadradas no código de operação 80000 (Exportação Normal), com exceção dos seguintes Registros de Exportação:

a) nºs 96/0014583-001 e 96/0137059-001 (código 99103 – Complementação Peso/Quantidade/Qualidade);

b) nºs 96/0023166-001 (99114 – Indenização em Mercadoria);

c) nºs 96/0122389-001, 96/0146669-001 e 96/0147393-003 (80116 – SGP Sistema Geral de Preferência);

d) nº 96/0616195-001 (81103 – Drawback Suspensão Intermediário);

4.2. o RE nº 96/0656466-001, apesar de estar listado no Anexo nº 3009 do Relatório de Comprovação das exportações, não possui averbação de embarque das mercadorias;

4.3. o RE nº 96/0130150-001 se refere a 01 unidade de "Estator para motor elétrico trifásico" (NBM/SH 8503.00.9900) reimportada e despachada para consumo através da DI nº 103.729, de 13/09/1996, com a não incidência do II e IPI (enquadramento da operação no artigo 88, inciso II, alínea "b", do Decreto nº 91.030/85), não constando no Relatório de Comprovação e no respectivo RE que a mercadoria tenha sido reexportada;

4.4. o RE nº 96/0361469-001 se refere a 02 unidades de "Pólos completos Mod. 5TS860975A1" (NBM/SH 8503.00.9900) reimportadas e despachadas para consumo através da DI nº 154.889, registrada em 19/12/1996 e desembaraçada em 30/12/1996 com a não incidência do II e IPI vinculado à Importação (enquadramento da operação no artigo 88, inciso II, alínea "b", do Decreto nº 91.030/85), não constando no Relatório de Comprovação e no respectivo RE que tais mercadorias tenham sido reexportadas;

4.5. diante da não apresentação pela interessada de cópia da Declaração de Importação nº 515.824, registrada em 29/11/1995, o lançamento de ofício foi efetuado com base nos dados existentes no Anexo referente às importações do Relatório de Comprovação do regime.

5. No mesmo Termo de Verificação Fiscal, à fl. 222, o agente autuante esclarece que não foi realizada auditoria de produção na empresa, tendo o procedimento fiscal abrangido apenas o que diz respeito à vinculação formal dos documentos de exportação com o Ato Concessório em questão e ao enquadramento da operação no SISCOMEX no código próprio para identificação de uma operação de "Drawback Genérico", na modalidade suspensão, além da confrontação das datas de registro das DI's e dos documentos de exportação – RE's.

6. Com esteio no art. 325 do Decreto nº 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos), concluiu a fiscalização que os RE's constantes do "Relatório de Comprovação de Drawback" nº 52-96/463-0 (fls. 258), apresentado à CACEX em 10/12/1996, não atendem aos requisitos necessários para constituírem prova do cumprimento das exportações pactuadas no Ato Concessório nº 0052-95/100-0, cabendo, assim, a exigência dos impostos suspensos por ocasião das importações dos insumos.

7. Cientificada dos lançamentos do II e do IPI/vinculado em 21/12/2001 (fls. 04 e 82), a interessada apresentou sua impugnação (fls. 2.339/2.349), juntamente com a procuração de fls. 2.350 e os documentos de fls. 2.351/2.375, onde após tecer um breve histórico de sua atuação como empresa industrial no País, descreve os fatos relacionados com a

presente autuação, expondo as suas razões de defesa, as quais podem ser assim resumidas:

7.1. o ato concessório nº 0052-95/100-0, de 11/09/1995, foi emitido para amparar operações de importação sob o regime de Drawback, em “uma forma genérica”, com suspensão dos tributos, situação esta somente concedida a importadores habituais e reconhecidamente idôneos, tanto é que os valores nele compromissados foram rigorosamente cumpridos, podendo o resultado ser facilmente verificado, inclusive pela análise da documentação apresentada à CACEX, não havendo, portanto, qualquer possibilidade de aplicação de penalidades;

7.2. para “tentar aplicar penalidades”, o agente fiscal se baseou unicamente no fato de “poder ter ocorrido falha formal na emissão dos Registros de Exportação – RE’s”, em virtude de não ter sido citado no documento o número do ato concessório;

7.3. tal entendimento adotado pela fiscalização não tem cabimento, uma vez que todos os documentos, tanto os relacionados com a importação como aqueles referentes à exportação, foram apresentados à CACEX e minuciosamente analisados e achados perfeitos para os devidos fins, resultando na emissão, por aquele Órgão, do Relatório de Comprovação de Drawback nº 52-96/463-0, de 27/12/1996, encerrando o processo;

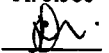
7.4. através dos lançamentos contábeis, dos documentos fiscais emitidos e de fechamentos de câmbio, além de outros documentos constantes da contabilidade da impugnante, poderá se verificar que em todos os RE’s foram informados os dados necessários à comprovação do regime, tendo sido apresentada à fiscalização a maior parte destes documentos, sendo que o restante encontra-se à disposição das autoridades fiscais, conforme os diversos requerimentos protocolados naquela unidade aduaneira;

7.5. o agente autuante menciona que a maioria das operações de exportação foram enquadradas no código de operação 80000, com exceção dos RE’s nºs 96/0014583-001, 96/0023166-001, 96/0122389-001, 96/0137059-001, 96/0146669-001, 96/0147393-003 e 96/0616195-001, que indicam outros códigos de operação, mas condizentes com o processamento das exportações;

7.6. em função da grande quantidade de documentos envolvidos, protesta pela apresentação de esclarecimentos no decorrer do processo, visando demonstrar que, como beneficiária do regime, procedeu de forma correta;

→ 7.7. não houve qualquer dano ao Erário;

7.8. o Banco do Brasil S/A, por meio do Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX), é o órgão delegado para efetuar a concessão, acompanhamento, análise dos documentos apresentados para fins de comprovação das



obrigações firmadas nos atos concessórios do regime, inclusive para baixa e arquivamento do processo de Drawback, conforme art. 2º da Portaria SECEX nº 4/97, não podendo suas decisões ser questionadas pela fiscalização aduaneira;

7.9. a Fazenda não poderia ter efetuado o lançamento do II e IPI, objeto dos autos, tendo em vista que os referidos valores estão relacionados com importações realizadas entre 1994 e 1995, já tendo sido atingidos pela decadência, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN;

8. Ao final de sua defesa, a impugnante requer o cancelamento dos autos de infração do II e IPI, protestando pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, notadamente provas documentais, além da oitiva de seu procurador legalmente constituído para esclarecimentos de eventuais dúvidas que porventura possam surgir.

9. Ressalte-se que, embora o presente processo tenha sido inicialmente encaminhado para DRJ/São Paulo II para julgamento da lide, posteriormente, em virtude da transferência de competência para julgamento, por força do disposto na Portaria SRF nº 956, de 08/04/2005, DOU de 12/04/2005, tal incumbência passou a ser da DRJ/Fortaleza.

10. No entanto, em uma análise preambular do feito, verificou-se que não constava dos autos a informação da data em que foi protocolizada junto à unidade de origem a peça impugnativa apresentada pela interessada (fls. 2.339/2.349), bem como os documentos que a acompanham (fls. 2.350/2.375), impossibilitando, naquele momento, qualquer apreciação por parte deste órgão julgador no tocante à preliminar de tempestividade da defesa.

11. Desta forma, com vistas ao saneamento do processo e para elucidação da questão acima exposta, resolveu este órgão julgador, por meio do Pedido de Diligência DRJ/FOR nº 547 (fls. 2.403/2.404), de 24/01/2006, devolver o processo à unidade preparadora para que a mesma informasse a data em que foi protocolizada, naquela repartição, a peça de defesa constante dos autos (fls. 2.339/2.349).

12. Em cumprimento à diligência solicitada, por meio do despacho à fl. 2.418, ao esclarecer a questão, a chefia da Seção de Programação e Logística da Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos aponta para “um lapso de funcionário lotado à época no Protocolo Geral” que teria esquecido de apor registro de recebimento naquela via do documento. Para fazer prova de sua afirmação, junta ao processo o documento de fls. 2.406/2.416 (cópia autenticada do documento de impugnação – via em poder da autuada), onde consta o carimbo de recebimento indicando 14/01/2002 como data de protocolização da defesa apresentada pela interessada.

13. Em seguida, o processo foi remetido a esta DRJ/Fortaleza para o julgamento da lide.

Apesar da impugnação apresentada, a i. Delegacia Jurisdicionante manteve o lançamento fiscal, consoante se verifica pela transcrição de sua ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 15/09/1995 a 08/07/1996

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

Tratando-se de importação efetuada ao amparo do regime de Drawback, modalidade suspensão, o termo de início do prazo decadencial para lançamento dos impostos corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao da emissão do Relatório Final de Comprovação do regime.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 15/09/1995 a 08/07/1996

Ementa: PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVA. INADMISSIBILIDADE.

As regras do Processo Administrativo Fiscal estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando, ainda, os argumentos pertinentes e as provas que o reclamante julgar relevantes. Assim, não se configurando nenhuma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, não poderá ser acatado o pedido genérico pela produção posterior de prova.

OITIVA DE PROCURADOR.

Inexiste previsão legal para oitiva de procurador da impugnante no julgamento administrativo em primeira instância.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 15/09/1995 a 08/07/1996

Ementa: DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR.

Compete à Secretaria da Receita Federal a aplicação do regime Drawback e fiscalização dos tributos, compreendendo o lançamento do crédito tributário e a verificação do regular cumprimento, pelo importador, dos requisitos e condições fixados pela legislação de regência.

DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES.

Somente serão aceitos para fins de comprovação do adimplemento do Drawback Registros de Exportação vinculados ao respectivo Ato Concessório e que contenham o código de operação relativo ao Drawback.

Regularmente intimada da decisão supra em 30 de outubro de 2006, a Interessada apresentou Recurso Voluntário em 17 de novembro daquele mesmo ano.



Nesta peça recursal, a Interessada, além de reiterar os argumentos anteriormente aduzidos, enfatiza o que segue:

- 1) Não se pode contar o prazo decadencial a partir do Relatório de Comprovação, visto que o mesmo pode demorar anos para ser emitido;
- 2) O fato de não ter sido mencionado o número do Ato Concessório (AC) no Registro de Exportação (RE) e ter, no mesmo constado um código diferente, não descaracteriza a exportação realizada;
- 3) Deve ser realizada uma auditoria de produção nos livros e documentos da Recorrente para comprovar a efetiva exportação dos produtos.

É a breve síntese dos fatos.

Voto

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto dele conheço.

Inicialmente, no que tange ao mérito, me filio ao entendimento esposado pelos dois votos vencidos, proferidos pelos i. Auditores **FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS** e **LUÍS CARLOS MAIA CERQUEIRA**, cujas Declarações de Voto transcrevo em parte:

(...) no tocante à glosa de RE por conta de descumprimento de questões formais, entendo que haveria necessidade de uma diligência para maiores esclarecimentos quanto ao eventual cometimento de erro de preenchimento nos documentos ali referenciados, uma vez que o descumprimento de alguns requisitos formais pelo sujeito passivo, notadamente, o não enquadramento das exportações no código específico do drawback e a falta de vinculação do documento de exportação ao ato concessório respectivo, a meu ver, não são suficientes para, isoladamente, sustentar a exigência contra a atuada.

8. *Primeiramente, cumpre destacar que o ato concessório em exame data de 11/09/1995, quando o regime de drawback, modalidade suspensão, era regido essencialmente pelos artigos 314 a 319 do Regulamento Aduaneiro à época vigente (Decreto nº 91.030/85) e pela Portaria nº 594, de 25/08/1992, expedida pelo então Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento.*

9. *Decerto, é evidente que a impugnante deveria ter informado, nos Registros de Exportação, o código específico do drawback suspensão, informação esta que é importante para dirigir a operação de desembaraço das mercadorias correspondentes. Tal obrigação pode ser extraída do art. 325 do Regulamento Aduaneiro acima referenciado, o qual, muito embora não seja tão específico quanto à informação do código em tela, determina que "a utilização do benefício será anotada no documento comprobatório da exportação."*

10. *Vale lembrar que, à época da expedição do ato concessório, ainda não vigoravam as portarias da SECEX que traziam, de forma mais detalhada, os requisitos formais que deveriam ser observados como condição à aceitação do regime. Refiro-me, por exemplo ao art. 37 da Portaria SECEX nº 04, de 11/06/1997, segundo o qual "somente poderão ser aceitos para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, Registro de Exportação (RE) devidamente vinculado a Ato Concessório de Drawback, na forma de legislação em vigor" (sic). Cito, ainda, o item 4 do Anexo V da Consolidação das normas do Regime de Drawback, aprovada pelo Comunicado*

DECEX nº 21, de 11/07/1997, que também trazia a obrigatoriedade de informação do código específico do drawback no campo 2-a do RE.

11. Não obstante, mesmo se, à época da expedição do ato concessório, já estivessem vigorando tais formalidades mais restritivas, creio que seu descumprimento traria apenas uma presunção juris tantum de que o regime não fora obedecido, ou seja, uma presunção relativa, portanto, passível de sucumbir diante de provas materiais que demonstrassem a satisfação do regime. Eis o motivo pelo qual apoiei diligência para que fosse examinado substancialmente o cumprimento do regime. Todavia, fui vencido nesse sentido.

12. Ademais, penso que tal exegese é a que mais se coaduna com o direito moderno, principalmente no caso do regime de drawback, incentivo importante à economia nacional por incrementar a entrada de divisas e estimular a criação de empregos internos. Sobre isso, há que se destacar que o direito contemporâneo tende a fortalecer cada vez mais o princípio do inquisitivo, ou seja, aquele segundo o qual o operador do direito deve buscar, sempre que possível, a verdade material, não se contentando, primariamente, com as "provas" contidas nos autos, ou seja, com a verdade formal. A livre investigação das provas está, pois, cada vez mais presente no direito atual.

13. Nesse sentido, comungo com os ensinamentos de Claudio Borba, os quais peço vênia para reproduzi-los abaixo:

No processo administrativo, ao contrário do processo judicial que busca a verdade formal resultante das provas e fatos incluídos pelas partes nos autos, o que se busca é a verdade material.

Autoriza a Administração a valer-se de qualquer tipo de prova lícita que a autoridade julgadora tenha conhecimento.

Permite a iniciativa do julgador e do impugnante em mandar produzir provas, mesmo que não requeridas pelas partes, provas estas que poderão ser juntadas ao processo praticamente em qualquer fase.

Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal).

(Borba, Cláudio. *Direito Tributário. Teorias e 600 questões*. Rio de Janeiro: Impetus, 2. ed. 2000. p. 404.) (grifos nossos)

14. Ademais, faço um pequeno parêntesis para afirmar que a própria Secretaria da Receita Federal, através da Coordenação-Geral do Sistema da Tributação – COSIT, já se

manifestou no sentido de que a SRF pode fornecer à Procuradoria da Fazenda Nacional informações destinadas à revisão de créditos tributários já inscritos na Dívida Ativa da União, mesmo que transcorrido o prazo quinquenal para a efetivação do lançamento, desde que comprovada a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração de rendimentos do contribuinte, conforme excertos do Parecer COSIT n.º 36, de 06/09/2000, abaixo reproduzidos:

a) os processos devolvidos pela PFN para exame, em virtude de contestação do débito pelo contribuinte, deverão ser analisados pela unidade local da SRF;

(...)

c) sempre que o objeto da análise for a possibilidade de retificação de ofício da declaração, pela ocorrência de erro de fato, caberá manifestação da projeção local do sistema de tributação;

d) tendo em vista os princípios da estrita legalidade e da segurança jurídica, o disposto no art. 108 do CTN e as conclusões constantes do Parecer Cosit n.º 48/1999, a retificação de ofício da declaração de rendimentos também está sujeita ao prazo quinquenal previsto no CTN para que a Fazenda Pública possa efetuar o lançamento;

e) Desde que suscitada pela PFN, em observância ao princípio da verdade material, pode a SRF, através de suas projeções locais do sistema de tributação, pronunciar-se em processo acerca de possível ocorrência de erro de fato, após o prazo de que trata o item anterior, registrando, contudo, que não se processará à retificação dos erros em virtude do decurso de prazo quinquenal.

(grifos nossos)

15. *Ora, se mesmo para créditos tributários já inscritos em Dívida Ativa – os quais gozam de presunção legal de liquidez e certeza – é admitida a possibilidade de revisão em vista de informações errôneas decorrentes da declaração de rendimentos do contribuinte, o que não dizer de um Registro de Exportação onde, hipoteticamente, não fora simplesmente informado o código correspondente ao drawback, ou ainda, descumpridos outros requisitos de ordem meramente formal. Admitir a desqualificação do regime abstraindo-se da análise substancial do instituto, de forma a adequá-la à verdade material, fere, no meu entender, os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e, obviamente, o princípio da verdade material, indo de encontro à justiça fiscal, que deve sempre ser buscada pela Administração Tributária. Não deixa de ser, também, um contra-senso à própria natureza falível do homem.*



16. Foram essas razões que me levaram a defender a baixa do processo em diligência destinada a examinar a materialidade do cumprimento dos requisitos inerentes ao ato concessório de drawback em comento, quando, aí sim, poderia ser examinado se e em que proporção o Regime teria sido, de fato, descumprido

FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS

Auditor Fiscal da Receita Federal - Matrícula nº 64.900

Julgador da II Turma da DRJ/Fortaleza

(...)

5. No mérito, em se tratando a presente lide de exigência de crédito tributário, em parte, decorrente de desconconsideração do regime aduaneiro especial de drawback genérico, na modalidade suspensão, em virtude de supostas infrações, relativas ao não enquadramento das exportações no código próprio de Drawback, ou seja, pelo fato de não constar nos registros de exportação o código específico do referido regime, e à falta de vinculação do documento de exportação ao respectivo Ato Concessório, ou seja, por não constar nos registros de exportação o número do respectivo ato concessório, venho aqui expressar o entendimento que tenho adotado em situações similares.

6. Entendo que, independentemente dos dados que formalmente o exportador venha a informar nos registros de exportação, para fins de se admitir como procedente a glosa dos mesmos, desconconsideração do regime, e conseqüente exigência dos tributos suspensos e acréscimos legais, é imprescindível que se deverá levar em conta a verdade material.

7. À bem da justiça, temo em decidir a presente contenda tendo por base uma constatação de cunho meramente formal, ex vi do item 5 do Relatório, onde, ao se referir ao conteúdo do Termo de Verificação de folha 222, ali se diz:

5. Neste mesmo Termo de Verificação Fiscal, à fl. 222, o agente autuante esclarece que não foi realizada auditoria de produção na empresa, tendo o procedimento fiscal abrangido apenas o que diz respeito à vinculação formal dos documentos de exportação com o Ato Concessório em questão e ao enquadramento da operação no SISCOMEX no código próprio para identificação de uma operação de "Drawback Genérico", na modalidade suspensão, além da confrontação das datas de registro das DI's e dos documentos de exportação - RE's. (destaquei)

8. Data vênia, não se concebe que um regime de Drawback seja desconconsiderado levando-se em conta apenas a vinculação formal dos documentos de exportação com o Ato

Concessório em detrimento da realização de uma auditoria de produção de forma a se aproximar, ao máximo, da verdade material. É o mesmo que admitir que o formal se sobrepõe ao material, o que, sem dúvida, vai ao sentido oposto aos princípios do bom direito.

9. Ademais, é importante se ter em mente que nem sempre as informações prestadas no Siscomex correspondem às operações efetivamente realizadas, sendo humanamente possível a hipótese da existência de erros, o que, em sendo este o caso, cabível será a aplicação de penalidades, e não a desqualificação do regime. Corroborando com o presente argumento, chamo atenção ao disposto no artigo 10, e principalmente no artigo 11 da Portaria SCE nº 02, de 1992, in verbis:

“Art. 10 – O Registro de Exportação no SISCOMEX – RE é o conjunto de informações de natureza comercial, financeira e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento.

Art. 11 – O exportador ficará sujeito às penalidades previstas na legislação em vigor, na hipótese de as informações prestadas no Siscomex não corresponderem à operação realizada”. (destaquei)

10. Tornando mais objetivo o raciocínio que adoto, transcrevo conforme a seguir, parte do meu entendimento já expressado em julgamentos anteriores:

(...) Cumpre destacar que, ao tratarmos de situações fáticas ocorridas em épocas passadas, talvez a única forma para se elucidar a verdade material seja através da constatação documental, porém, o que vier a ser ali constatado se configurará uma presunção jûris tantum, ou seja, uma presunção relativa ou condicional, e que, embora estabelecida pelo Direito como verdadeira, admite prova em contrário.

Com efeito, embora o registro de exportação seja um elemento capaz de demonstrar, ainda que de forma documental, a vinculação entre o produto objeto de exportação e os insumos importados relativos ao ato concessório, ele não é o único elemento de prova admitido. Não há norma que estabeleça que a prova da vinculação ficará restrita às informações constantes no registro de exportação, ou, em outras palavras, que nenhum outro elemento de prova admitido no Direito poderá ser considerado. Daí que, em nome da verdade material, poder-se-á valer de outros elementos de provas admitidos no Direito para que se verifique se nos produtos exportados constam



os insumos importados sob a guarida do regime drawback.

Levando-se em conta o pensamento do insigne Julgador Francisco José Barroso Rios, o qual, me filio, e retomando o conceito de vinculação, vislumbra-se a esta um sentido mais amplo, albergando todo o seu alcance e força, um sentido que não se limita a simples falta de informação ou informação diversa do regime estudado, mas também, e principalmente, considerando o seu aspecto material. Em termos, a vinculação estaria patente diante da constatação material.

Neste diapasão, destaco a existência de quatro hipóteses passíveis de constatação, ou seja, duas, onde a realidade documental se coaduna a verdade material, e outras duas, onde há uma dissonância entre realidade documental e verdade material:

A – Realidade documental: Drawback

Verdade material: Drawback

B – Realidade documental: Drawback

Verdade material: Não Drawback

C - Realidade documental: Não Drawback

Verdade material: Drawback

D - Realidade documental: Não Drawback

Verdade material: Não Drawback

As hipóteses A e D indicam situações coerentes entre a realidade documental e a verdade material, ou seja, no primeiro caso está registrado na documentação que se trata de drawback, e, de fato, é uma operação de drawback. No segundo caso, não está registrado na documentação que se trata de drawback, e, de fato, não é uma operação de drawback. São situações que refletem a realidade dos fatos.

As hipóteses B e C indicam situações incoerentes entre a realidade documental e a verdade material, ou seja, no primeiro caso está registrado na documentação que se trata de drawback, e, de fato, não é uma operação de drawback. No segundo caso, não está registrado na documentação que se trata de drawback, e, de fato, é uma operação de drawback. São situações que não refletem a realidade dos fatos.

Admitindo-se que na documentação inerente às exportações (registros de exportação) não há indicação de código de operação de drawback, pode-se concluir que as hipóteses possíveis aplicáveis ao caso concreto são as hipóteses C ou D.

Isso significa dizer, que, enquanto a realidade documental indica não se tratar de uma operação de drawback, a verdade material se divide em duas alternativas, ou, de fato, não se trata de uma operação de drawback, ou, na verdade, trata-se de uma operação de drawback, e que, por um erro ou equívoco, o exportador deixou de assim indicar na documentação, distorcendo a realidade dos fatos.

Considerando-se a possibilidade da ocorrência de erros de preenchimentos ou falhas diversas, o que, diga-se de passagem, tipificaria a ocorrência de infração às normas operacionais, portanto, passível de sanção caso esta esteja prevista no ordenamento jurídico, é razoável que tais erros ou falhas sejam levados em conta, de modo a preservar sempre a verdade material, o que, a despeito das várias interpretações possíveis, deverá se sobrepor à realidade documental constatada, visando a correta aplicação da norma.

Desta forma, diante da inconsistência documental verificada, e ainda, o fato da impugnante haver alegado que a vinculação física foi respeitada, as exportações realizadas, e que a fiscalização não provou que os insumos deixaram de ser utilizados para os fins a que foram importados, estando assim a autuação desvinculada da realidade, entendo que o caminho mais adequado para que se conheça a verdade material seja a realização de uma auditoria de produção tomando por base os livros e documentos específicos de controle de produção e estoque, entradas e saídas, em especial, os que se referem aos insumos importados sob o regime de drawback.

Esclareça-se, que a opção pela realização de uma auditoria de produção com vistas à elucidação da verdade material, decorre do fato de não se poder aceitar para comprovação do regime de drawback-suspensão, registros de exportação que não se encontrem devidamente vinculados ao correspondente ato concessório, estando assim, em consonância com o teor do artigo 37 da Portaria SECEX nº 004/1997, dos itens 3 e 4 do Anexo V do

Comunicado DECEX nº 21/1997 e item 9.1 do Parecer COSIT nº 53/1999. (negritei)

11. Ressalte-se que no caso concreto a impugnante defende que os valores compromissados nos atos concessórios "foram rigorosamente cumpridos, podendo o resultado ser facilmente verificado, inclusive pela análise da documentação apresentada à CACEX" (Item 7.1 do Relatório).

12. Há de se concordar que somente com um aprofundamento da fiscalização, através da verificação dos lançamentos contábeis e fiscais, dos documentos fiscais emitidos e de fechamentos de câmbio, além de outros documentos constantes da contabilidade da impugnante, poder-se-á chegar o mais próximo possível da verdade material, tão necessária ao justo veredicto, visto que possibilitaria a elucidação das questões que suscitaram dúvidas na presente pendenga.

13. Outro fato que justifica a adoção de uma auditoria de produção é que, ao assim proceder, esta não se restringiria somente às exportações com indícios decorrentes de possíveis erros na informação de códigos ou falta de indicação do ato concessório, mas também a casos onde os requisitos formais fossem perfeitamente cumpridos, sendo que, materialmente, tais exportações não corresponderiam ao regime Drawback, ou seja, nos produtos exportados não continham insumos importados no regime Drawback. Tal providência estaria em perfeita consonância com os interesses do Fisco.

14. Entendo como perfeitamente cabível que a fiscalização, na hipótese das infrações arroladas no presente processo, traga aos autos o resultado de uma auditoria de produção feita a partir de documentos e registros contábeis e fiscais.

15. Ao demandar a realização de uma auditoria de produção não se está ventilando uma simples análise das informações e de todos os elementos de prova colhidos pela fiscalização (informações e elementos que fundamentaram o lançamento e que foram fornecidos pela contribuinte), mas principalmente, se está vislumbrando um aprofundamento da fiscalização, através da verificação dos lançamentos contábeis e fiscais, dos documentos fiscais emitidos e de fechamentos de câmbio, além de outros documentos constantes da contabilidade da impugnante, com o intuito de se chegar o mais próximo possível da verdade material, tão necessária ao justo veredicto.

16. Com efeito, ainda que se tenha por plausível que a autoridade aduaneira, pelo fato de considerar as informações apostas nos RE's pela autuada, não tenha procedido a maiores apresentações de provas do descumprimento do compromisso assumido no Ato Concessório, é razoável, em favor da verdade material, que se trilhe outros caminhos, além do limitado alcance das informações apostas no documento formal.

17. Se limitar à forma é o mesmo que não admitir a hipótese de cometimento de erro, este de caráter meramente formal, ou seja, é admitir uma "verdade" baseada apenas no que foi informado nos documentos de exportação sem que se busque, por via de um aprofundamento da ação fiscal, o mais próximo possível da realidade material. É privilegiar a forma em detrimento da matéria.

18. Ao suscitar a Auditoria de Produção não se pretende inverter o sentido do princípio inerente ao Direito Tributário da inversão do ônus da prova, ex vi do art. 134 do Regulamento Aduaneiro/85, até mesmo porque, à luz do referido dispositivo e pelo que consta no processo, a interessada fez prova (com exceção dos RE's incluídos nos itens 4.2, 4.3 e 4.4 do Relatório) da exportação de produtos (requisito previsto em lei para o cumprimento do regime), persistindo dúvida se tais exportações se referiam ao regime em comento em razão de não oposição nos RE's do código próprio do regime drawback genérico, fato este que somente seria evidenciado mediante auditoria.

19. Insisto. O que se pretende é que a contenda se aproxime o máximo possível da verdade material, e neste sentido pergunta-se: Como poderia a impugnante produzir uma prova negativa, ou seja, provar que aquilo que foi informado não é aquilo que quer provar? De que modo a interessada poderia provar fielmente que se equivocou? Seria suficiente a apresentação de documentos, livros, análises ou até mesmo de uma auditoria de responsabilidade da interessada para provar que se equivocou? Neste caso, o Fisco iria se abster de checar a veracidade da auditoria apresentada pela interessada e deixaria de realizar a sua própria auditoria? A quem cabe, num procedimento de fiscalização, a realização de uma auditoria de produção?

20. Quando se fala em "inversão do ônus da prova" deve-se ter em conta o sentido da proporcionalidade entre as partes. Ninguém pode contraditar aquilo que não foi suscitado. Se o Fisco afirma que a interessada descumpriu o regime porque deixou de exportar, cabe à interessada comprovar que exportou. Se o fisco afirma que a interessada descumpriu o regime porque deixou de exportar em razão de divergência de código e não vinculação a ato concessório, diante da possibilidade de erro formal, é razoável que fundamente tal afirmação após o procedimento de auditoria de produção, e daí sim, caberá à interessada comprovar que tal auditoria não traduz a realidade. Sem que a autoridade fiscalizadora proceda à auditoria não há como a interessada contraditar, visto que, ainda que a interessada viesse a apresentar os documentos comprobatórios, ou melhor ainda, que a interessada viesse a apresentar os resultados de uma auditoria por si ou por outrem realizada, ainda assim seria pertinente a realização de auditoria por parte da fiscalização.



21. A realização de auditoria por parte Fisco não significa que este esteja assumindo o ônus da prova, muito pelo contrário, estará sim, fortalecendo e fundamentando o lançamento, tornando-o mais fidedigno à realidade, aumentando as chances de sua manutenção nas diversas instâncias e ampliando a possibilidade de detecção de outras infrações.

22. Há uma diferença básica entre fundamentar e provar. No Direito Tributário, ao Fisco cabe fundamentar, ao interessado provar. Fundamentação formal é proporcional à prova formal. Fundamentação material é proporcional à prova material. Se a questão é mera divergência formal, a simples correção formal é suficiente para deixar de existir tal divergência, enquanto que a divergência material suscita prova em contrário, suscita que aquela verdade, materialmente concebida, seja afastada com prova material, caso contrário, a divergência se ratifica, dando assim sustentação às exigências pertinentes.

23. Tem-se que, para todos os efeitos legais, as informações apostas pela autuada nos RE's configuram-se como verdadeiras, porém, destaca-se, até prova em contrário. Resgata-se o princípio da presunção de veracidade do que é declarado pelo contribuinte. Tal pressuposto visa dar garantias à relação Contribuinte x Fisco, o que não significa dizer que o declarado não possa ser retificado e reconhecido como um erro formal, incompatível com a realidade dos fatos.

24. É possível que uma declaração, propositalmente ou não, culmine com a falta ou redução do pagamento de tributos, trazendo como consequência a exigência tributária com os acréscimos legais devidos, ou até mesmo em penalidades isoladas, mas também é possível, levando-se em conta o caso em apreço, que o declarado seja um simples erro formal de informação, passível de esclarecimento, o que, se confirmada tal hipótese, o benefício fiscal seria mantido, caso contrário, cabível seria a exigência.

25. A questão é: Como o contribuinte poderá provar em contrário, informações tidas como verdadeiras para todos os efeitos legais, sem que seja realizada, a bem da verdade material, uma auditoria de produção?

26. Em face do exposto, e seguindo a mesma linha já adotada, entendo que o caminho a ser trilhado para a solução da lide é a realização de uma AUDITORIA DE PRODUÇÃO, de modo a elucidar se a falta das informações nos registros de exportação traduz fielmente que os produtos exportados não se vinculam aos insumos importados no referido regime, sem a qual, não há como concluir se a realidade documental verificada se coaduna com a verdade material. Dai porque suscitei a conversão do julgamento em diligência para tal fim, proposta esta que foi vencida após ser submetida à votação da 2ª Turma de Julgamento desta DRJ/Fortaleza.

27. Dessa forma, sendo coerente com o entendimento que tenho acerca do tratamento a ser dispensado no caso presente, discordo que a simples falta do código específico do regime drawback-suspensão nos registros de exportação e a não informação nos registros de exportação do número do respectivo ato concessório sejam motivos suficientes para considerar inadimplido o citado regime, implicando, como consequência, a exigência dos tributos suspensos.

(...)

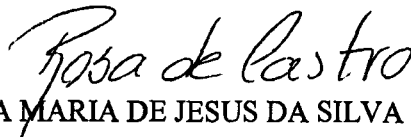
LUÍS CARLOS MAIA CERQUEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal - Matrícula nº 4909

Julgador da 2ª Turma da DRJ/Fortaleza

Em função do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência para que seja realizada *in loco* uma **AUDITORIA DE PRODUÇÃO**, de modo a elucidar se a falta das informações nos registros de exportação traduz fielmente que os produtos exportados não se vinculam aos insumos importados no referido regime, sem a qual, não há como concluir se a realidade documental verificada se coaduna com a verdade material.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2009.



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO