



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.004733/2001-13
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.953 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HONEYWELL INDÚSTRIA AUTOMOTIVA LTDA

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 30/03/1995 a 17/08/1995

DRAWBACK. REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. ATO CONCESSÓRIO. CÓDIGO DA OPERAÇÃO. VINCULAÇÃO. REQUISITO.

Para comprovação do adimplemento do compromisso de exportação no Regime Aduaneiro Especial de Drawback somente serão aceitos registros de exportação vinculados ao respectivo ato concessório e que contenham o código de operação próprio do Regime.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3101-000.465, de 28 de julho de 2010 (e-folhas 365 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de direito Tributário

Período de apuração: 30/03/1995 a 17/08/1995

DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. CONTAGEM DO PRAZO

O prazo decadencial do regime de drawback, modalidade suspensão, deve ser contado de acordo com o estabelecido no art. 173, I, do CTN, iniciando-se a contagem a partir do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançado, o que só ocorre após 30 dias do prazo para exportação estabelecido no Ato Concessório.

DRAWBACK SUSPENSÃO. ADB1PLEMENTO DE COMPROMISSOS DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL FORMALIDADES

Carece de fundamento jurídico o denuncia do inadimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial cujo relatório de comprovação aponta em sentido contrário quando unicamente motivado no incorreto enquadramento das operações de exportação no Siscomex em código distinto do drawback.

Recurso voluntário provido.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 433 e segs) diz respeito à necessidade de *total vinculação do registro de exportação com o drawback efetivamente realizado*.

O Recurso especial foi admitido, conforme Despacho de Admissibilidade de e-folhas 442 e segs. Na fundamentação da decisão acerca da admissibilidade do recurso, a autoridade prolatora da decisão explica que

Vê-se que a divergência é evidente em relação a matéria arguida, uma vez que nos acórdãos paradigmas, considerou-se necessária a vinculação dos ACs aos RE's, constando expressamente nos votos a obrigatoriedade de aplicação do princípio da vinculação física no regime de drawback. Por outro lado, no acórdão recorrido prevaleceu o entendimento de que essas exigências não passam de formalidades dispensáveis que podem ser superadas.

Contrarrazões do sujeito passivo às e-folhas 457 e segs. Requer que o recurso não seja admitido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Em caráter preliminar, a contrarrazoante sustenta que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não pode ser admitido. Segundo entende, não há similitude fática entre as decisões comparadas.

Explica que, no caso concreto, foi expressamente reconhecido pelo Relator do processo que a recorrente cumpriu os prazos e o compromisso de exportar, o que não pode ser observado nas decisões apontadas como paradigma. Em suas palavras:

Acerca do tema, há duas situações completamente distintas: **(i)** aquela em que houve o descumprimento de obrigações acessórias e a não comprovação do compromisso de exportação; e **(ii)** aquela em que houve o descumprimento de obrigações acessórias e **a efetiva comprovação de exportação**.

A seguir, ainda no que diz respeito ao juízo de admissibilidade, alega que a recorrente intenta reexaminar o conjunto fático-probatório dos autos, o que não seria possível em sede de recurso especial, na medida em que a decisão recorrida foi tomada com base nos elementos de prova carreados aos autos, a partir dos quais concluiu-se que a empresa cumpriu com o prazo e o compromisso de exportar as mercadorias.

O segundo óbice apontado pela contrarrazoante para o prosseguimento do feito deve ser de plano afastado. Toda decisão leva ou deveria levar em consideração os elementos de prova que instruem o processo, tal como ocorreu no particular. Mas não é disso que trata o recurso especial. O que a recorrente pretende por em discussão constitui matéria de cunho eminentemente jurídico. Diz respeito à necessidade de que o enquadramento das exportações nos respectivos registros de exportação estejam corretas para fins de comprovação do adimplemento do Regime Aduaneiro Especial de Drawback. Outrossim, que seja observado a exigência de que haja vinculação física.

E também não assiste razão à contrarrazoante em relação à primeira alegação, na qual aponta inexistência de similitude fática entre os acórdão comparados.

Segundo alega, a decisão que reconheceu o adimplemento do compromisso de exportação neste processo teria levado em considerações duas ocorrências. A primeira, teria sido erro de enquadramento das operações de exportação no Siscomex, uma vez que os registros de exportação não indicavam o código específico do Drawback. A segunda, foi que, no plano factual, o Colegiado considerou que o programa foi adimplido. Ou seja, o único problema identificado seria de natureza formal (indicação incorreta do código da operação). Por outro lado, sempre segundo entende, os paradigmas teriam decidido apenas com base no primeira ocorrência, já que, neles, não havia qualquer evidência de que o programa tivesse sido adimplido.

O raciocínio, contudo, está incorreto.

A questão posta nos autos diz respeito às consequências jurídicas do erro formal *de per si*. Nos paradigmas, a simples ausência de vinculação dos registros de exportação foi, por si só, motivo suficiente para revogação do benefício fiscal. Para comprovar tal assertiva, basta apenas que se leia a ementa do acórdão paradigma nº 301-31.368 a seguir transcrita.

II/IPI VINCULADO. DRAWBACK. SUSPENSÃO. ADIMPLEMENTO. INEXISTÊNCIA.

Somente serão aceitos como comprovação do regime “Drawback”, Registros de Exportação devidamente vinculado ao Ato Concessório, e que contenham a informação de que se referem a uma operação de drawback. (Inteligência do Comunicado DECEX nº 21/97, item 19.1).

Na falta de vinculação dos Atos Concessórios do Registro de Drawback aos Registros de Exportação deverão ser exigidos os tributos suspensos na importação, acrescidos de multa de ofício e dos juros de mora.

E é justamente esta a questão posta em debate, qual seja, a necessidade de que haja vinculação do registro de exportação com o drawback efetivamente realizado.

Finalmente, ainda no que diz respeito ao juízo de prelibação, merece especial destaque a matéria atinente à necessidade de que seja atendido o princípio da vinculação física para efeito de comprovação do adimplemento do compromisso.

No corpo do recurso voluntário, a recorrente alega que

Nos acórdãos paradigmas, considerou-se necessária a vinculação dos AC's aos RE's, constando expressamente nos votos, a obrigatoriedade de aplicação do princípio da vinculação física no regime de drawback.

Ocorre que, em nenhum momento, a recorrente demonstrou divergência de entendimento a respeito da necessidade de vinculação física propriamente dita. De fato, os excertos das decisões paradigma colados no corpo do recurso especial sequer tratam desse assunto.

O exame de admissibilidade, por seu turno, embora, ao referir-se às decisões paradigma, tenha feito menção ao fato de que constavam “*expressamente nos votos a obrigatoriedade de aplicação do princípio da vinculação física no regime de drawback*”, admitiu a matéria sob o título “***total vinculação do Registro de Exportação com o drawback efetivamente realizado***”, (grifos meus) o que, a luz das considerações acima, nos parece estar correto.

Em resumo, esta decisão não abordará a matéria atinente ao princípio da vinculação física entre insumo importado e produto exportado.

Passo ao mérito.

No mérito, a matéria posta em discussão aponta para os efeitos jurídico-tributárias do erro formal praticado pelo contribuinte.

Analisemos tais circunstâncias à luz da legislação de regência.

O Regime Aduaneiro Especial de Drawback, na modalidade suspensão, está previsto no inciso II do art.78 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, c/c o art.1º, inciso I, da Lei nº 8.402/92. O mais das vezes, ele garante o direito à suspensão, sob condição resolutiva, do pagamento dos tributos incidentes na importação de insumos destinados à fabricação de produtos que serão exportados. A condição resolutiva, que converte a suspensão em isenção de impostos, é a de que o beneficiário do regime utilize os insumos na fabricação de produtos exportados, nas condições definidas em ato concessório expedido pela SECEX, *verbis*:

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

I - restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada;

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;

III - isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado. (Vide Lei nº8.402, de 1992)

(...)

Trata-se, por conseguinte, de típica isenção condicionada, o que, como se sabe, atrai a aplicação dos arts.111, 155 e 179 do Código Tributário Nacional, que assim especificam.

Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - **dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.**

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 sua 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 cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora: (...)

No Regime de Drawback, o registro de exportação é o documento por meio do qual o beneficiário comprova a efetiva exportação do produto vinculada ao benefício concedido. Nestas condições, embora trata-se de uma obrigação acessória, por vezes apontada como uma mera formalidade, o registro de exportação e as anotações nele presentes constituem o mais robusto elemento de prova de que as condições para concessão do benefício fiscal foram atendidas, e, por conseguinte, também atendido o disposto no artigo 179 do Código Tributário Nacional, no qual especificam-se as regras para concessão e fruição de benefício fiscal.

E, de fato, a regulamentação do programa, prevista no artigo 325 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº. 91.030/85, vigente à época de ocorrência dos respectivos fatos geradores, especifica o documento comprobatório de exportação com sendo o elemento de prova por meio do qual o beneficiário demonstra o adimplemento do programa, exigindo, textualmente, a vinculação ora controvertida.

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

Em relação a isso, não será demais lembrar que o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais veda aos conselheiros a prerrogativa de afastar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Observe-se.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Também as disposições normativas de caráter infralegal determinam o correto preenchimento do documento de exportação. A informação incorreta do código da operação no registro de exportação correspondente, certamente, traz sérios prejuízos ao controle que o Estado exerce sobre a utilização do benefício fiscal de que se trata.

Portaria SCE nº 02, de 1992:

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.

(...)

§3.º As tabelas com os códigos utilizados no preenchimento do RE, do RV e do RC estão contidas no Anexo I desta Portaria.

Verifica-se que é essencial que os documentos eletrônicos (registros de exportação) contenham o correto enquadramento da operação e também sejam vinculados ao ato concessório correspondente.

Ainda mais, retornando às regras mais elementares definidas na legislação tributária na regulamentação da concessão de incentivo fiscal, vale rememorar que ônus

probatório, nesses casos, é do contribuinte. Cabe a ele comprovar, justamente por meio das anotações consignadas no documento de exportação, que aquelas operações foram realizadas ao amparo do benefício fiscal que lhe foi concedido.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas