

TK9C



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

Processo nº 10855.004881/2003-91
Recurso nº 00000000 Voluntário
Acórdão nº 3201-001.048 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2012
Matéria DRAWBACK
Recorrente METSO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do Fato Gerador: 01/01/1999

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

O prazo de cinco anos para o fisco exercer a ação de exigência do imposto é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN.

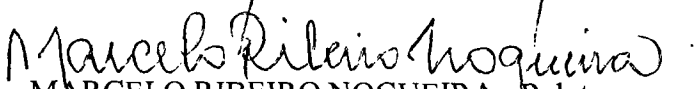
DRAWBACK SUSPENSÃO.

No presente caso, os insumos desembaraçados sob a égide do regime de Drawback, em decorrência do inadimplemento do compromisso de exportar, perderam o amparo do regime concedido e tornaram-se mercadorias sujeitas às normas aplicáveis ao regime comum de importação, vigentes à época do desembaraço aduaneiro, pois, teriam sido exportados equipamentos diferentes daqueles previstos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, preliminarmente, por maioria de votos, negado provimento quanto à preliminar de decadência, vencido o Relator, designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim. No mérito, por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso quanto ao afastamento da responsabilidade da sucessora; afastada a denúncia espontânea e mantida a multa de mora; mantido também o lançamento por descumprimento do regime de *drawback*, nos termos do voto do relator.


MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO - Presidente.


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator.


Redatora Designada - MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Paulo Sérgio Celani, Daniel Mariz Gudino e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional. Proferiu sustentação oral o advogado do sujeito passivo, Dr. João Paulo Gomes de Oliveira, OABSP nº 240 040.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Versa o presente processo sobre Auto de Infração lavrado para exigência de recolhimento de tributos suspensos, acrescidos de juros moratórios, bem como das multas para o Imposto de Importação (art. 4º, inciso I da Lei 8.218/91 c/c art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e art. 106, inciso II, alínea c da Lei 5.172/66), e para o Imposto sobre Produtos Industrializados (art. 80, inciso II da Lei 4.502/64, com a redação dada pelo Dec. 34/66, art. 2º, e art. 45 da Lei 9430/96 c/c art. 106, inciso II, alínea c da Lei 5.172/66), totalizando o valor de R\$ 187.677,55, em função de não terem sido comprovadas as exportações previstas no Ato Concessório 0191-94/00076-8, relativo a operações de Drawback, modalidade suspensão.

Consta também dos autos que a autuada já efetuou alguns pagamentos relativos ao imposto de importação e ao imposto sobre produtos industrializados, conforme informação da repartição de origem.

A empresa tomou ciência da autuação e, inconformada com o procedimento fiscal adotado, interpôs a impugnação de fls. 212 a 244, onde alega, resumidamente, que:

- sua impugnação é tempestiva;*
- é sucessora da Svedala Dynapac, a qual usufruía de Drawback, na modalidade suspensão, e não conseguiu promover as exportações programadas em face de contingências do mercado externo, tendo nacionalizado as peças e componentes importados e recolhido os tributos, acrescidos com acréscimos legais da mora, no regular direito conferido pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional, sendo inexigível a multa, o que é abonado por decisão do Conselho de Contribuintes e pelo Superior Tribunal de Justiça;*
- ainda que tenha exportado modelos diversos dos bens que constaram no Ato Concessório, o que importa é a efetiva*



exportação do produto acabado com a utilização do insumo importado, o que também é abonado por decisão do Conselho de Contribuintes e pelo Superior Tribunal de Justiça;

- são indevidos os impostos exigidos no Auto de Infração relativamente aos insumos nacionalizados, na medida em que já foram recolhidos de forma espontânea;

- ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento por já haver passado mais de cinco anos tanto dos registros das declarações de importação como da data limite para exportar as mercadorias;

- é de se destacar que o crédito exigido pelos Autos também é inexigível caso se adote o entendimento de que o crédito está lançado nas declarações de importação, pois inadequado o lançamento através dos Autos de Infração, tendo transcorrido o prazo para cobrança por execução fiscal;

- por ser sucessora não lhe pode ser imputada responsabilidade pelo pagamento de multa, conforme artigo 132 do Código Tributário Nacional, que prevê a responsabilidade pelos tributos;

- requer seja ressalvado o direito de ser notificada de qualquer procedimento adotado.

Em razão da informação de que a autuada já efetuou alguns pagamentos, anteriormente às lavraturas dos Autos de Infração, relativos ao imposto de importação e ao imposto sobre produtos industrializados, esta DIU/SP011 requereu diligência junto à repartição de origem para que fossem alocados para determinação do saldo remanescente a ser recolhido.

Atendida a diligência, verificamos constarem os cálculos na fl. 429, dos quais a interessada teve ciência, manifestando-se no sentido de que recolheu os tributos e os juros anteriormente à autuação, razão pela qual encontra-se extinto o crédito tributário, não podendo ser penalizado por infrações cometidas por pessoa jurídica por ela incorporada.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do Fato Gerador: 01/01/1999

DRAWBACK SUSPENSÃO.



Cabível a cobrança de tributos suspensos por regime aduaneiro especial quando ocorrer inadimplemento do compromisso de exportação, mesmo parcial, restando incabível apenas a parcela que a interessada já havia recolhido.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

O processo foi inicialmente distribuído a este Conselho e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental, tendo requisitado a sua inclusão em pauta para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira

Entendo que o recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais, portanto, dele tomo conhecimento.

Entendo que deve ser observada a preliminar de decadência do crédito tributário, aplicando-se, neste particular, o precedente emitido pelo Superior Tribunal de Justiça, ao qual foi atribuído o efeito de recurso repetitivo, na forma abaixo:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. LC N.º 87/96. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1111156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA,



SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)

2. "(...) A hipótese de sucessão empresarial (fusão, cisão, incorporação), assim como nos casos de aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial e, principalmente, nas configurações de sucessão por transformação do tipo societário (sociedade anônima transformando-se em sociedade por cotas de responsabilidade limitada, v.g.), em verdade, não encarta sucessão real, mas apenas legal. O sujeito passivo é a pessoa jurídica que continua total ou parcialmente a existir juridicamente sob outra "roupagem institucional". Portanto, a multa fiscal não se transfere, simplesmente continua a integrar o passivo da empresa que é: a) fusionada; b) incorporada; c) dividida pela cisão; d) adquirida; e) transformada. (Sacha Calmon Navarro Coelho, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p. 701)

3. A base de cálculo possível do ICMS nas operações mercantis, à luz do texto constitucional, é o valor da operação mercantil efetivamente realizada ou, consoante o artigo 13, inciso I, da Lei Complementar n.º 87/96, "o valor de que decorrer a saída da mercadoria".

4. Desta sorte, afigura-se inconteste que o ICMS descaracteriza-se acaso integrarem sua base de cálculo elementos estranhos à operação mercantil realizada, como, por exemplo, o valor intrínseco dos bens entregues por fabricante à empresa atacadista, a título de bonificação, ou seja, sem a efetiva cobrança de um preço sobre os mesmos.

5. A Primeira Seção deste Tribunal Superior pacificou o entendimento acerca da matéria, por ocasião do julgamento do Resp 1111156/SP, sob o regime do art. 543-C, do CPC, cujo acórdão restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – ICMS – MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO – ESPÉCIE DE DESCONTO INCONDICIONAL – INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL – ART. 13 DA LC 87/96 – NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO.

1. A matéria controvertida, examinada sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais; não envolve incidência de IPI ou operação realizada pela sistemática da substituição tributária.

2. A bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o provador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço



médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio.

3. A literalidade do art. 13 da Lei Complementar n. 87/96 é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS nas operações mercantis é aquela efetivamente realizada, não se incluindo os "descontos concedidos incondicionais".

4. A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS.

5. Precedentes: AgRg no REsp 1.073.076/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25.11.2008, DJe 17.12.2008; AgRg no AgRg nos EDcl no REsp 935.462/MG, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 8.5.2008; REsp 975.373/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 16.6.2008; EDcl no REsp 1.085.542/SP, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 24.3.2009, DJe 29.4.2009.

Recurso especial provido para reconhecer a não-incidência do ICMS sobre as vendas realizadas em bonificação. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/2008 do Superior Tribunal de Justiça. (REsp 1111156/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2009, DJe 22/10/2009)

6. Não obstante, restou consignada, na instância ordinária, a ausência de comprovação acerca da incondicionalidade dos descontos, consoante deduz-se do seguinte excerto do voto condutor do aresto recorrido.

7. Destarte, infirmar a decisão recorrida implica o revolvimento fático-probatório dos autos, inviável em sede de recurso especial, em face do Enunciado Sumular 07 do STJ.

8. A ausência de provas acerca da incondicionalidade dos descontos concedidos pela empresa recorrente prejudica a análise da controvérsia sob o enfoque da alínea "b" do permissivo constitucional.

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 923012/MG, 1ª Seção, relator Min. Luiz Fux, 24/06/2010)

Vencido nesta preliminar, passo ao exame do mérito.

Constitui regime aduaneiro, o tratamento aplicável às mercadorias submetidas a controle aduaneiro, de acordo com as leis e regulamentos aduaneiros, segundo a natureza e os objetivos da operação. São chamados regimes aduaneiros especiais, de acordo com o Decreto lei 37/66 com redação do DL 2472/88, porque escapam à regra geral do regime comum de importação que, salvo exceções legais (isenção, Acordos Internacionais) implicam no pagamento do II.

Q.

O regime *Drawback* é considerado um incentivo à exportação e pode ser aplicado em três modalidades: suspensão, isenção e restituição e tem como objetivo, dar poder competitivo à produção nacional, tendo por fundamento eliminar do custo final dos produtos exportáveis o ônus tributário relativo às mercadorias estrangeiras neles utilizadas.

Acontecem, portanto, o incremento das exportações e o aumento da competitividade do produto final no mercado externo, uma vez que os produtos beneficiados, desonerados da carga tributária comum às importações, agregam-se ao processo produtivo de um país, possibilitando o barateamento de custos. Criado para incentivar as exportações, o *Drawback* enquadra-se dentre os regimes especiais previstos no Regulamento Aduaneiro/85. Para tanto, o beneficiário deve observar os termos, limites e condições estabelecidos pelo órgão concedente. Logo, são suspensivos, tendo em vista o aspecto jurídico da suspensão da exigibilidade da obrigação tributária que acarretam.

Drawback suspensão é a modalidade que permite ao beneficiário importar, com suspensão de tributos, mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada, que foi o utilizado pela empresa.

A competência para conceder o Ato Concessório é da Secretaria de Comércio Exterior - Secex, órgão pertencente ao Ministério do Desenvolvimento da Indústria e do Comércio – MDIC. Assim como a solicitação do Ato Concessório, também deverão ser encaminhados à Secex, os pedidos de retificações e adendos, previstos em seus aditivos e anexos.

Ressalte-se que o benefício de *drawback*, modalidade de suspensão, está previsto no art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966, *verbis*:

"Art. 78. Poderá ser concedida nos termos e condições estabelecidos no regulamento:

I – Suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;"

O Regime Aduaneiro de *Drawback* caracterizando-se como benefício fiscal deve ser literalmente interpretada sua legislação, conforme o art. 111, Código Tributário Nacional e acatada, sob risco, por todos os contribuintes beneficiados.

Considera-se assim não adimplido compromisso, nos termos o art. 43, inciso I, da Portaria SECEX, que dispõe:

Art. 43 — O compromisso de exportação vinculado ao Regime de Drawback, modalidade

suspensão, será liquidado mediante a comprovação de uma das condições a seguir:

I — exportação efetiva dos produtos previstos no Ato Concessório de Drawback nas quantidades, valores e prazo nele fixados;. (grifei)



Assim, tem-se, no presente, que os insumos desembaraçados sob a égide do regime de Drawback, em decorrência do inadimplemento do compromisso de exportar, perderam o amparo do regime concedido e tornaram-se mercadorias sujeitas às normas aplicáveis ao regime comum de importação, vigentes à época do desembaraço aduaneiro. Pois, foram, exportados equipamentos diferentes daqueles previstos, conforme a própria recorrente, que alega que o importante é a efetiva exportação do produto acabado com utilização do insumo importado.

Registre-se que, como já relatado, em razão da informação de que a empresa já tinha efetuado alguns pagamentos, anteriormente às lavraturas dos Autos de Infração, relativos ao imposto de importação e ao imposto sobre produtos industrializados, a DRJ requereu diligência junto à repartição de origem para que fossem alocados esses pagamentos para determinação do saldo remanescente a ser recolhido.

Pelo exposto, VOTO por conhecer o recurso voluntário para negar-lhe provimento.


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - relator

Voto Vencedor

Mércia Helena Trajano DAMorim-redatora designada

A decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativamente ao imposto de importação, foi objeto de disposição específica do Decreto-lei nº 37/1966, na redação que lhe deu o art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/1988, *verbis*:

“Art. 138 – O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único – Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.”

A norma é pacífica no sentido de tratar, no *caput*, da situação de não lançamento do tributo e, em seu parágrafo único, da em que houve o pagamento, relacionada esta última com o art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Entendo que, como a hipótese em exame – *drawback* modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença de tributo a que se refere o parágrafo único acima transcrito, deve a matéria ser subsumida no *caput* do artigo.

Trata-se de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, em que a Fazenda Nacional só poderá agir após ter conhecimento, de parte do órgão administrador do benefício, no caso, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Relatório de Comprovação de *Drawback* que demonstre o cumprimento ou não do compromisso assumido. Vale dizer, os créditos tributários correspondentes somente poderão ser exigidos do beneficiário do regime se inadimplido o compromisso de exportação por ele assumido, o que somente poderá ser conhecido pelo fisco após a manifestação do órgão concedente e administrador do benefício.

Em sendo assim, o prazo de cinco anos para o fisco exercer a ação de exigência do imposto é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, com o qual o art. 138 acima transcrito guarda integral harmonia, visto praticamente repetir sua redação. Da mesma forma ocorre com o imposto sobre produtos industrializados, tendo em vista a disposição expressa no art. 61, inciso II, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/1982, cuja base legal é o mesmo art. 173, inciso I, do CTN.

Assim sendo, a contagem se inicia **a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao** do recebimento, pela RFB, do Relatório (final) de Comprovação de *Drawback*, emitido pela SECEX, vinculado ao Ministério Desenvolvimento e Comércio Exterior.

É o que disciplina o Parecer nº 53/99 da COSIT, segundo o mesmo, o prazo decadencial no regime de *Drawback* suspensão, começa a fluir a partir do primeiro dia do ano seguinte ao do recebimento, pela RFB, do Relatório (final) de Comprovação de *Drawback*, emitido pela SECEX, quanto do eventual inadimplemento do compromisso de exportação.



Só para reforçar, apesar do fato gerador ser de outra época, o atual Regulamento Aduaneiro/2009, aprovado pelo Decreto de nº 6.759/2009 disciplinou em seu art. 752, § 3º, inc. III, sobre este prazo de constituição do crédito, quando dispõe:

Art. 752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou

II ...

§ 1º

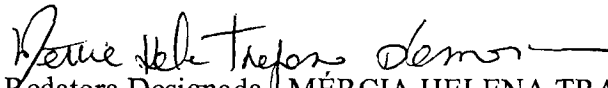
§ 2º

§ 3º No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e (grifei)

No presente caso, observa-se que a validade do Ato Concessório para exportação estava dentro do ano de 1998, somente podendo-se considerar como notificada a Fazenda Pública neste ano, ou seja, o prazo começaria a fluir somente a partir de 1999 sendo válido o lançamento até o final de 2003, o que ocorreu, bem como a ciência. Daí, rejeito esta preliminar.




Redatora Designada • MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM