



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

**Processo nº** 10855.004882/2003-36  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-001.391 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2013  
**Matéria** DRAWBACK SUSPENSÃO  
**Recorrente** METSO MINERALS BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do Fato Gerador: 01/01/1999

**DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.**

A constituição do crédito tributário referente a tributos suspensos em decorrência do Regime Aduaneiro Especial Drawback Suspensão obedece ao prazo decadencial previsto pelo artigo 173, inciso I, do CTN.

**DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO.**

Na hipótese de comprovada a inadimplência do compromisso de exportação pela SECEX, sem que o beneficiário haja liquidado o débito no prazo estabelecido pela legislação pertinente, ou sem que providencie a devolução ao exterior ou a reexportação das mercadorias não utilizadas, nem requeira a sua destruição, ou ainda não as destine para consumo, os tributos suspensos deverão ser pagos com os acréscimos legais devidos.

**MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO.**

Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico (Súmula CARF nº 47).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Oliveira e Ribeiro e Luciano Lopes de Almeida Moraes. A Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo votou pelas conclusões.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

EDITADO EM: 28/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Adriana Oliveira e Ribeiro e Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto. Ausente, justificadamente, o conselheiro Daniel Mariz Gudino.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra decisão da DRJ – São Paulo II/SP que manteve parcialmente o lançamento do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício e juros de mora em função de não ter sido comprovado o adimplemento do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade Suspensão, nos termos do Ato Concessório nº 0191-96/0017-8, emitido em 18/03/1996.

A infração está exposta no Termo de Verificação Fiscal que acompanha o lançamento:

*O importador, por meio das DIs constantes de Relatórios de Comprovação parcial de Drawback (não tendo apresentado relatório de comprovação de baixa final ao Decex), submeteu ao regime aduaneiro especial de Drawback, na modalidade suspensão, 467 peças para complementação e montagem de 40 Rolos Compressor, sendo 30 unidades do Modelo CP-132 sobre pneus, equipado com motor diesel Cummis, pelo valor unitário de US\$39.500,00, e 10 Rolos Compressor de propulsão mecânica, compactador de solo, auto propelido, equipado com motor diesel Cummis, Modelo CS 14, pelo valor unitário de US\$57.000,00, classificáveis na Tarifa Externa Comum - NCM no código 8429.40.00, por meio do Ato Concessório nº 0191-96/0017-8, emitido em 18/03/1996;*

*Foi fixado pelo Aditivo ao Ato Concessório nº 0191-97/000122-3, emitido em 09/09/1997, o prazo de validade até 13/03/1998 para a exportação dos produtos onde tais insumos seriam aplicados, pelo valor total de Us\$1.755.000,00;*

*Ocorre que, findo o prazo de exportação, o beneficiário não atingiu as quantidades e valores pactuados no Ato Concessório supramencionado, conforme demonstramos a seguir, restando como cumprido apenas 21 unidades do modelo CP-132, e as 10 unidades do modelo CS 15, que foram exportadas por US\$1.594.690,00;*

[...]

*Verificamos a inclusão no Relatório de Comprovação (anexo exportações), de REs cujos produtos, divergem do especificado no ato concessório em tela, conforme o relacionado abaixo:*

*Conforme Lauda Técnico apresentado pela empresa para a aprovação do benefício fiscal, verifica-se na tabela abaixo que para a produção das 36 unidades exportadas, vinculadas ao ato concessório, foram consumidas 425 peças:*

[...]

*Considera-se assim não adimplido compromisso, nos termos do Art. 43, inciso I, da Portaria SECEX 4/97, in verbis:*

**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; (grifamos)

*Pela transcrição acima, observa-se que, para adimplemento do contrato assumido (Ato Concessório), é necessária a presença das três condições acima destacadas, sendo que, sem a presença de qualquer uma delas, considera-se não adimplido o compromisso, restando ao beneficiário adotar o outras providências;*

*Dessa forma foi efetuada a glosa das exportações informadas nos Anexos do Relatório de Comprovação não pertinentes ao Ato Concessório, e, conseqüentemente, exigidos os tributos suspensos por ocasião das importações dos insumos para a produção da mercadoria a ser exportada, dado que não foram tomadas pelo beneficiário as providências elencadas no Art. 319, inciso I, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, In verbis:*

**Art. 319** — As mercadorias admitidas no regime que, em seu todo ou parte, deixem de ser empregados no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas ao seguinte procedimento:

I — no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, no prazo de até trinta dias da expiração do prazo fixado para exportação:

- a) devolução ao exterior ou reexportação;
- b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;
- c) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes.

A contribuinte impugnou o presente lançamento, cujos argumentos foram devidamente sintetizados no relatório do acórdão recorrido, nestes termos:

*A empresa tomou ciência da autuação e, inconformada com o procedimento fiscal adotado, interpôs a impugnação de fls. 155 a 188, 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;

O processo foi encaminhado em diligência para verificação dos recolhimentos informados pela contribuinte como anteriores ao lançamento fiscal; a unidade de origem, nesta diligência, confirmou a regularidade dos recolhimentos.

Atendida a diligência, a contribuinte foi cientificada de seu resultado, tendo se manifestado afirmando que recolheu os tributos e os juros anteriormente à autuação, razão pela qual estaria extinto o crédito tributário, não podendo ser penalizada por infrações cometidas por pessoa jurídica por ela incorporada.

O lançamento foi julgado procedente em parte pela DRJ São Paulo II (SP), em 17/07/2008, em acórdão cuja ementa se transcreve abaixo:

*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.*

Inconformado com a decisão do órgão julgador de primeira instância, da qual tomou conhecimento em 8/8/2008, interpôs a recorrente Recurso Voluntário, em 22/8/2008, reiterando as alegações expostas na impugnação ao lançamento, bem como apresentando questionamentos frente a decisão da DRJ/SP II.

Contrapõe-se a decisão recorrida no tocante ao prazo decadencial, afirmando que a data "a quo" para a contagem do prazo de cinco anos é a data do registro da Declaração de Importação ou, no máximo, a data de vencimento para exportar, no caso a data limite para o cumprimento do compromisso prevista no Ato concessório nº 0191-96/0017-8.

Como as operações em questão tiveram a data limite para exportar definida em 13 de março de 1998, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário teria decaído em 14 de março de 2003, enquanto a lavratura do Auto de Infração em questão ocorreu apenas em 19 de dezembro de 2003. Desta forma, teria decaído o direito do Fisco.

Aduz que o Parecer COSIT nº 53/99, que determina como o termo "a quo" para a contagem do prazo decadencial no presente caso seria a data do envio do Relatório Final de Comprovação emitido pela SECEX à SRF, não pode ser usado para dilatar o prazo decadencial para cobrança de tributos em desfavor do contribuinte, na medida em que não é ato normativo.

Quanto ao mérito, defende o efetivo cumprimento das disposições contidas no Ato Concessório do Drawback, com a efetiva exportação dos bens importados.

Argumenta que, sendo o regime aduaneiro um verdadeiro incentivo às exportações, permitindo a importação de insumos destinados à exportação com suspensão ou isenção de impostos, havendo efetivamente a exportação do insumo importado, não há como entender que o compromisso não foi inadimplido.

Reafirma que o artigo 43, inciso I da Portaria SECEX nº 4/97 exige apenas que seja identificado o produto, não o seu tipo, modelo ou cor.

Aduz que houve a exportação de modelo diverso da máquina daquele consignado no Ato Concessório, mas com a mesma classificação tarifária (NCM nº 8429.40.00), sendo o produto final industrializado com a utilização de uma parte dos insumos importados.

Reitera que todos os insumos que não foram utilizados no processo de industrialização de produtos exportados foram devidamente nacionalizados com o recolhimento dos tributos incidentes, acrescidos dos correspondentes juros moratórios antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização — conforme guias DARF em anexo nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Relativamente à alegação de denúncia espontânea nos exatos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o acórdão recorrido teria afirmado que "a única exclusão de responsabilidade possível seria pela denúncia espontânea da infração (art. 138 do

CTN), o que, no presente caso, não ocorreu.". Neste ponto, entende que teria deixado a autoridade julgadora de expor os motivos pelos quais assim entendeu.

Argumenta que, ao contrário do que decidido pela autoridade fiscal julgadora, seria clara a ocorrência da denúncia espontânea nos presentes autos, vez que a recorrente recolheu os tributos incidentes sobre os insumos nacionalizados com a inclusão dos devidos juros de mora espontaneamente e antes de qualquer procedimento de fiscalização por parte do Fisco.

No que concerne à impossibilidade de se imputar multa à empresa sucessora, questiona o acórdão da DRJ/SP II, defendendo que não há como se entender pela equiparação entre tributo e multa, vez que os fatos que os originam são absolutamente distintos. Sob tal enfoque, inclusive, não há como equiparar a empresa recorrente a um "mau contribuinte", como assim disposto na r. decisão recorrida.

Aduz que, de acordo com o art. 132 do Código Tributário Nacional, a pessoa jurídica sucessora por incorporação é responsável pelos tributos devidos pela incorporada até a data da operação de incorporação. A redação do dispositivo seria precisa, delimitando objetivamente os termos em que a responsabilidade pode ser imputada, na medida em que utiliza o vocábulo "tributo" de acordo com o conceito estabelecido pelo art. 3º do próprio Código Tributário Nacional. E tributo não seria multa.

Requer, por fim, a reforma da decisão recorrida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

Conheço do recurso por ser tempestivo e atender os demais requisitos de admissibilidade.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra decisão da DRJ – São Paulo II/SP que manteve parcialmente o lançamento do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício e juros de mora em função de não terem sido comprovadas o adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback, modalidade Suspensão, nos termos do Ato Concessório nº 0191-96/0017-8, emitido em 18/03/1996.

A contribuinte argumenta ter ocorrido a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário.

Em atenção ao arguido, observa-se que, de fato, os tributos exigidos sujeitam-se à lançamento por homologação, e o disposto no § 4º do art. 150 do CTN determina que a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos tem início no dia da ocorrência do fato gerador e término 5 (cinco) anos após a referida data.

Esse procedimento de contagem do prazo decadencial, em regra, aplica-se aos tributos devidos na operação de importação que, por determinação legal, estão sujeitos ao

pagamento antecipado, sem prévio exame da autoridade fiscal, conforme estabelecido no caput do art. 150 do CTN.

Constata-se, todavia, que, no âmbito dos referidos tributos, esse procedimento geral tem aplicação apenas em relação às operações de importação realizadas submetidas ao regime de importação comum, que se caracteriza pelo pagamento dos tributos devidos previamente ao início do despacho aduaneiro, isto é, antes do registro da Declaração de Importação (DI).

Em se tratando de regime suspensivo de tributação ou regime aduaneiro especial suspensivo, contudo, tal regramento abre exceção para a aplicação dos critérios atinentes ao lançamento de ofício, previstos no inciso I do art. 173 do CTN.

É o caso da operação de importação realizada sob regime aduaneiro especial drawback, modalidade suspensão, pela qual os tributos incidentes na operação de importação ficam com a exigibilidade suspensa aguardando o resultado final do regime, que se dará de duas formas distintas:

a) mediante o cumprimento total do compromisso de exportação, realizado de acordo com as condições estabelecidas no ato concessório – neste caso, a suspensão converte-se em isenção, excluindo em definitivo a exigência dos tributos incidentes na operação; ou

b) com vencimento do prazo do regime, sem o cumprimento parcial ou total do compromisso de exportação assumido – nesta hipótese, os tributos suspensos passam ser exigíveis, com os devidos acréscimos legais.

Assim sendo, ainda que os tributos incidentes na operação de importação estejam sujeitos ao lançamento por homologação, na ausência da antecipação do pagamento, deve ser afastado o critério geral de contagem do prazo decadencial estabelecido para esta modalidade lançamento, previsto no § 4º do art. 150 do CTN, e adotada a regra geral de contagem do prazo de caducidade estabelecida para o lançamento de ofício nos termos no inciso I do art. 173 do CTN, que determina que o prazo quinquenal deve contado a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Esse entendimento está em sintonia com a jurisprudência consagrada pelo E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme consignado na ementa do Acórdão proferido no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial (EResp) nº 413.265/SC1, a seguir transcrita:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXTINÇÃO DO PROCESSO DE EXECUÇÃO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARADO E NÃO PAGO. CORRETA APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. RECURSO DESPROVIDO.*

*1. Esta Corte tem-se pronunciado no sentido de que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”; (b) nos tributos sujeitos a*

*lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.*

*2. No caso dos autos, não houve antecipação do pagamento pela contribuinte, razão pela qual se aplica a orientação no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo devedor, incide a regra do art. 173, I, do CTN.*

*3. Desse modo, conforme bem salientado no acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, mantido pelo aresto embargado, "declarado o débito e não pago, em dezembro/91, o Fisco tinha cinco anos, contados a partir de 1º.01.92 para constituir o crédito; não o fazendo, configurada está a decadência".*

*4. Embargos de divergência desprovidos.*

No caso específico do regime drawback, modalidade suspensão, os tributos suspensos somente se tornam exigíveis depois de esgotado o prazo de adoção das medidas saneadoras do inadimplemento do regime, quando então poderá ser realizado lançamento. Em outros termos, somente após o prazo de 30 (trinta) dias, contado da data do vencimento do ato concessório. Neste sentido, dispõe o inciso do I art. 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985 (vigente na época dos fatos relatados nos atos).

Segundo o citado preceito legal, configurado o inadimplemento do compromisso de exportar, total ou parcial, o beneficiário do regime dispõe ainda de trinta dias, contados data do vencimento do ato concessório, para adotar uma das seguintes providências em relação às mercadorias admitidas no regime que, no seu todo ou em parte, não tenham sido empregadas no processo produtivo ou empregadas em desacordo com o estabelecido no ato concessório: (i) devolução ao exterior ou reexportação; (ii) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou (iii) destinação para consumo interno, mediante o pagamento dos tributos suspensos, com os acréscimos legais devidos.

Assim, expirado o mencionado prazo de 30 (trinta) dias e não comprovada a adoção de uma das providências relacionadas no referido preceito legal, estarão configurados tanto o vencimento quanto o inadimplemento do regime aduaneiro especial em apreço, podendo a autoridade fiscal, a partir de então, proceder ao lançamento do respectivo crédito tributário.

Nesse sentido, dispõe o subitem 27, combinado com o disposto no subitem 26.3, da Consolidação das Normas do Regime Drawback, anexa ao Comunicado Decex nº 21, de 11 de julho de 1997, a seguir transcrito:

*26.3 Na modalidade de suspensão, vencido o Ato Concessório de Drawback e não cumprido o compromisso de exportar, em razão da não utilização ou utilização parcial da mercadoria importada, a beneficiária deverá adotar, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados a partir da data limite para exportação, estabelecida no Ato Concessório de Drawback, uma das providências relacionadas a seguir:*

*I - providenciar a devolução ao exterior da mercadoria não utilizada;*

*II - requerer a destruição da mercadoria imprestável ou da sobra, sob controle aduaneiro, às suas expensas; ou*

*III - destinar a mercadoria remanescente para consumo interno, com o devido recolhimento dos tributos e adicionais exigidos na importação, com os acréscimos legais previstos na legislação, observadas no que couber, as normas gerais de importação.*

[...]

*27.1 Será declarado o inadimplemento do Regime de Drawback, modalidade suspensão, se vencido o prazo estabelecido no item 26.3 e não comprovada a adoção de uma das providências previstas.*

[...]

Logo, transcorrido o prazo de 30 (trinta) dias previsto para a regularização espontânea do inadimplemento do compromisso de exportação sem que o beneficiário do regime tenha adotado uma das providências citadas, estará definitivamente configurado o inadimplemento do regime e, no dia seguinte, a autoridade fiscal está autorizada a proceder ao lançamento de ofício, nos termos do inciso V art. 149 do CTN.

Ultrapassado o referido prazo, o lançamento de ofício do crédito tributário decorrente do inadimplemento, total ou parcial, do regime drawback, modalidade suspensão, pode ser formalizado independentemente de comunicação formal por parte da Secex aos Órgãos da Administração aduaneira vinculados à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

De todo modo, após a configuração do inadimplemento do regime em destaque, a partir do primeiro dia seguinte a que a fiscalização aduaneira da RFB poderá dar início ao procedimento fiscal e proceder ao lançamento do crédito tributário suspenso em face da aplicação do regime, com vista à cobrança da totalidade ou parte dos tributos suspensos, conforme o caso.

Por força dessa característica, resta demonstrado que a contagem do prazo de decadência do direito de lançar eventual crédito tributário, por descumprimento da modalidade de drawback em referência, deve ser feita segundo a forma estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

Em suma, o prazo decadencial do direito de lançar o crédito tributário na hipótese vertente tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorre o vencimento do regime, ou seja, trinta dias após o vencimento do ato concessório, e término no dia final do quinto ano seguinte.

No presente caso, as datas de vencimento do ato concessório e do regime foram, respectivamente, 13/3/1998 e 12/4/1998, por conseguinte, o prazo de decadência teve início em 1º/1/1999 e término em 31/12/2003. Como a Autuada foi cientificada dos presentes Autos de Infração em 19/12/2003, não se efetivou a decadência do direito de constituir o crédito tributário objeto da presente ação fiscal.

Com base nessas considerações, rejeito a presente prejudicial e passo a análise das questões de mérito.

Inicialmente, é oportuno esclarecer que todos os recolhimentos efetuados pela contribuinte previamente a ciência do lançamento em julgamento foram excluídos da exigência inicial pela decisão da DRJ/SP II, restando para julgamento apenas fatos geradores não recolhidos pela contribuinte, por esta entender indevidos.

Desta forma, as alegações acerca da ocorrência de denúncia espontânea por parte da contribuinte mostram-se incabíveis, dada a ausência do pagamento do tributo devido exigido pelo artigo 138 do CTN.

A decisão da DRJ/SP II é clara neste sentido, também não tendo razão a contribuinte ao alegar que a decisão recorrida teria sido formalizada sem a devida motivação.

A lide restringe-se, portanto, aos valores não recolhidos, referentes aos insumos importados que foram utilizados em bens exportados em desacordo com o Ato Concessório, bens diversos daqueles previstos neste ato, bem como da multa de ofício aplicada.

O benefício de drawback está previsto no art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966, tendo seus termos e condições estabelecidos nos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985 (RA/85), vigente à época das operações que originaram a exigência fiscal formalizada contra a beneficiária, ora recorrente, desse regime aduaneiro especial.

Por meio do drawback, afasta-se de forma temporária ou condicionada a incidência das exações cobradas sobre as importações, com objetivo de incentivar a economia nacional ao permitir que insumos importados de forma desonerada, sejam incorporados as mercadorias destinadas à exportação, consoante estabelecido no art. 314 do RA/85:

*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;*

*II - isenção dos tributos exigíveis na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado;*

*III - restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam sido pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada.*

*Parágrafo único - O benefício de que trata este artigo é considerado incentivo à exportação.*

No caso dos autos se está diante do regime “drawback suspensão”, o qual fica condicionado à operação de industrialização do insumo importado para posterior exportação do produto final. O pagamento dos tributos fica suspenso até que seja preenchida a condição de exportação após o referido beneficiamento, momento em que a importação considera-se isenta.

Para usufruir do drawback suspensão, de início o contribuinte solicita regime especial à Secex com o fim de proceder à importação de insumos com o benefício da suspensão do pagamento dos tributos. Esta suspensão converter-se-á em isenção se e quando houver a exportação de produtos industrializados, atendidos os requisitos e prazos constantes no ato concessório.

Findo o prazo concedido para que seja promovida a exportação dos produtos compromissados, o contribuinte está obrigado a apresentar o Relatório de Comprovação do Drawback pelo qual o Estado-Concedente passa a ter integral conhecimento do quanto cumprido.

A legislação de regência do drawback atribui ao sujeito passivo (contribuinte beneficiário) a obrigação de, novamente e com base nas exportações realizadas, apurar eventual crédito tributário remanescente e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, de forma idêntica ao fato gerador do imposto de importação, com o diferencial do momento e da exclusão dos impostos relativos às importações que tiveram a contrapartida da exportação (conforme contrato). Para tanto tem trinta dias contados do termo final de exportação para fazê-lo.

A contribuinte alega ter cumprido as disposições contidas no Ato Concessório do Drawback, com a efetiva exportação dos bens importados.

Em que pese o alegado, verifica-se que o Ato Concessório nº 0191-96/0017-8, emitido em 18/03/1996, concedia a contribuinte o direito de usufruir do regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão, na importação de peças para complementação de montagem de 40 Rolos Compressor, sendo 30 unidades do Modelo CP-132 e 10 unidades do Modelo CS 14.

Posteriormente, por meio do Aditivo ao Ato Concessório nº 0191-97/000122-3, emitido em 09/09/1997, foi definido como o prazo limite para a exportação dos produtos a data de 13/03/1998.

Constata-se que, mesmo com a dilação do prazo, a contribuinte não logrou proceder com a exportação de todas as mercadorias constantes do citado Ato Concessório nº 0191-96/0017-8, restando como exportados apenas 21 unidades do modelo CP-132, e as 10 unidades do modelo CS 15.

A recorrente, entretanto, informou no Relatório de Comprovação do Drawback ter utilizado os insumos em produtos exportados que divergem do especificado no ato concessório em tela.

Este fato foi confirmado pela contribuinte em sua peça recursal, todavia a mesma entende que o fato de ter exportado mercadorias distintas daquelas constantes do Ato Concessório não invalida a isenção dos tributos incidentes na importação dos insumos utilizados nos bens exportados.

Em que pese o entendimento da contribuinte, o artigo 43, inciso I, da Portaria SECEX 4/97, é claro ao definir as condições para a liquidação do compromisso de exportação, que ensejaria na isenção dos tributos suspensas:

*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; (grifo nosso)*

Desta forma, para que seja considerado liquidado é necessária a exportação efetiva dos produtos previstos no Ato Concessório, não sendo passível de comprovar o cumprimento a exportação de bens diversos daqueles definidos no Ato.

Note-se que o Ato Concessório é um contrato de direito público pelo qual o Estado compromete-se a renunciar à tributação se o contribuinte importador realizar a exportação dos bens compromissados promovendo o ingresso de divisas. Esse contrato faz suspender a relação jurídica tributária que irromperia com a importação dos insumos.

Em não tendo sido cumprido o definido no Ato Concessório, mostra-se correto o lançamento dos tributos suspensos incidentes na importação dos insumos.

No que tange à responsabilidade tributária por sucessão, a contribuinte sustenta não ser lícita a imposição de multa à empresa sucessora, embasada no art. 132 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a pessoa jurídica sucessora por incorporação é responsável pelos tributos devidos pela incorporada até a data da operação de incorporação, e tributo não seria multa.

Observa-se que o tema é recorrente, tendo sido firmado por este Conselho o entendimento de que, mesmo em se entendendo que o artigo 132 do CTN verse exclusivamente sobre a responsabilidade pelos tributos devidos no caso de sucessão empresarial — e, desta forma, não alcance a exigência de multa de ofício,— tal exegese não prevalece quando o quadro societário da incorporadora se identifiquem com o da incorporada. Neste caso, a penalidade não extrapola à pessoa do agente, uma vez que a pessoa sucedida e a sucessora se confundem.

A matéria inclusive é objeto de súmula, cuja observação é obrigatória no âmbito deste Colegiado, com o seguinte teor:

*Súmula CARF nº 47: Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.*

No caso concreto, o quadro abaixo, confeccionado de acordo com as alterações contratuais promovidas pelas empresas envolvidas, demonstra que os sócios da incorporadora se identifica com os sócios da empresa incorporada, bem como que o controle acionário não se alterou antes da lavratura do auto de infração:

|                   |                   |        |                        |
|-------------------|-------------------|--------|------------------------|
| DATA DA ALTERAÇÃO | NOVA RAZÃO SOCIAL | SÓCIOS | PARTICIPAÇÃO ACIONÁRIA |
|-------------------|-------------------|--------|------------------------|

Processo nº 10855.004882/2003-36  
Acórdão n.º 3201-001.391

S3-C2T1  
Fl. 434

| CONTRATUAL           |                                        |                                                                                                                                                    |                                                        |
|----------------------|----------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| 24/5/1996 (fl. 194)  | SVEDALA DYNAPAC LTDA                   | SVEDALA INDUSTRI AB<br>SVEDALA FAÇO LTDA                                                                                                           | 999.999<br>1                                           |
| 30/4/1999 (fl. 205)  | SVEDALA LTDA                           | SVEDALA INDUSTRI AB<br>SVEDALA FAÇO LTDA<br>JOAO NERY PRADO COLAGROSSI FILHO                                                                       | 40.823.605<br>1<br>1                                   |
| 30/11/1999 (fl. 217) | SVEDALA LTDA                           | SVEDALA INDUSTRI AB<br>SVEDALA FAÇO LTDA<br>JOAO NERY PRADO COLAGROSSI FILHO                                                                       | 40.997.235<br>183.209<br>2                             |
| 1/1/2002 (fl. 228)   | METSO MINERALS (BRASIL) LTDA.          | NORDBERG GMBH<br>METSO PAPER BRASIL LTDA<br>SVEDALA INDUSTRI AB<br>SVEDALA FAÇO LTDA<br>JOAO NERY PRADO COLAGROSSI FILHO                           | 11.551.465<br>95<br>40.997.235<br>183.209<br>2         |
| 30/6/2003 (fl. 281)  | METSO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA | METSO MINERALS (DEUTSCHLAND) GMBH<br>METSO PAPER BRASIL LTDA<br>SVEDALA INDUSTRI AB<br>SVEDALA FAÇO LTDA<br>JOAO NERY PRADO COLAGROSSI FILHO       | 11.551.465<br>13.958.004<br>40.997.235<br>183.209<br>2 |
| 26/9/2003            | METSO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA | METSO MINERALS (DEUTSCHLAND) GMBH<br>METSO PAPER BRASIL LTDA<br>METSO MINERALS HOLDING AB<br>SVEDALA FAÇO LTDA<br>JOAO NERY PRADO COLAGROSSI FILHO | 11.551.465<br>13.958.004<br>80.997.235<br>183.209<br>2 |

Diante da situação exposta, resta claro que a empresa sucessora também é responsável pela multa de ofício aplicada.

O entendimento ainda encontra amparo em decisão do STJ, em processo sob o regime do art. 543-C do CPC, cuja ementa transcreve-se 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 28/08/2013 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 28/08/2013 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 10/09/2013 por JOEL MIYAZAKI

Impresso em 12/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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 Coêlho, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p. 701)[...]*

*REsp 923.012MG, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 9/6/2010.*

Assim, resta sem qualquer amparo a pretensão recursal no sentido da inaplicabilidade da multa, no presente caso.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

Processo nº 10855.004882/2003-36  
Acórdão n.º **3201-001.391**

**S3-C2T1**  
Fl. 436

---

CÓPIA