



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10855.004897/2003-02  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-010.040 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2020  
**Recorrente** METSO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 01/01/1999

**DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 156.**

No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.

**RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE.**

A admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

*In caso*, a decisão recorrida não tratou de matéria contestada, conseqüentemente não há que se falar divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas, que não atraem incidências específicas, cada qual regida por legislação própria.

**DRAWBACK SUSPENSÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

A legislação tributária não admite a ocorrência da denúncia espontânea no regime especial de Drawback, tendo em vista que o ato concessório assemelha-se a contrato de direito privado que ocorrendo a inadimplência não pode ser obstada pela denúncia do artigo 138 do CTN. Somente admite a ocorrência da denúncia espontânea se o Contribuinte realizar o recolhimento dos tributos dentro de 30 dias após o vencimento do prazo para exportação dos produtos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à decadência e denúncia espontânea e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial em relação à denúncia espontânea.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

*(assinado digitalmente)*

Demes Brito - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Walker Araújo (suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Érika Costa Camargos Autran.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, interposto pelo sujeito passivo ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, em face do acórdão nº 310100.288, ementado da seguinte forma:

*ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*

*Data do Fato Gerador: 01/01/1999*

*DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.*

*Tem sido entendimento neste Conselho, em especial a Câmara Superior de Recursos Fiscais, que o termo "a quo" do prazo decadencial em caso de drawback sera contado a partir do primeiro dia útil ao ano seguinte da data do recebimento do relatório de comprovação de drawback, aplicando-se ao caso o artigo 173, inciso I, do CTN.*

*DRAWBACK SUSPENSÃO. DENUNCIA ESPONTÂNEA.*

*A legislação tributária não admite a ocorrência da denuncia espontânea no regime especial de Drawback, tendo em vista que o ato concessório assemelha-se a contrato de direito privado que ocorrendo a inadimplência não pode ser obstada pela denúncia do artigo 138 do CTN. Somente admite a ocorrência da denuncia espontânea se o Contribuinte realizar o recolhimento dos tributos dentro de 30 dias após o vencimento do prazo para exportação dos produtos.*

*MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO.*

*Sucessão por incorporação da controlada pela controladora, importa na inexorável assunção dos direitos e deveres da sucedida pela sucessora, sejam passados, presentes e futuros compromissados, nos termos da lei, não cabendo a exclusão da responsabilidade se os acionistas e administradores se confundem.*

*Recurso Voluntário Negado.*

A decisão acima foi objeto de embargos de declaração interpostos pela Contribuinte, embargos que foram parcialmente acolhidos, sem efeitos infringentes, para ratificar o acórdão recorrido e suprir a obscuridade acerca do fundamento para aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, na apreciação da decadência, nos termos do Acórdão nº 310101.278.

Ao Recurso Especial da Contribuinte, em Exame de Admissibilidade (fls.755 a 758), foi dado seguimento as seguintes matérias:**1) termo inicial para contagem do prazo decadencial; 2) cumprimento do ato concessório e 3) denúncia espontânea.**

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls.755 a 758), pugna pelo improvimento do Recurso interposto pela contribuinte, mantendo-se o acórdão recorrido por seus próprios fundamentos.

Regularmente processado os autos, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

## Voto

Conselheiro Demes Brito, Relator.

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como das formalidades regimentais e demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

### DECIDO.

No mérito, o Recurso atinge três s matérias sob discussão: 1) *termo inicial para contagem do prazo decadencial*; 2) *cumprimento do ato concessório* e 3) *denúncia espontânea*.

#### 1) Termo inicial para contagem do prazo decadencial no Regime de Drawback – suspensão

Compulsando os autos, verifico que não ocorreu a decadência, o prazo para apresentação do relatório de comprovação de drawback encerrou-se em 13 de maio de 1998, logo, aplicando o artigo 173, inciso I, o prazo decadencial iniciou-se em 1/01/1999, a Contribuinte foi notificada do lançamento em 19/12/2003.

No que tange o termo inicial para contagem do prazo decadencial no Regime de Drawback-suspensão, esta discussão foi definitivamente dirimida por este Conselho, por meio da edição da Súmula n.º 156. Vejamos:

*“No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN”.*

#### 2) Cumprimento do Ato Concessório

Com efeito, do juízo de admissibilidade, o Presidente da Câmara deu seguimento ao Recurso, por entender que houve comprovação de divergência por meio do acórdão paradigma n.º 30330.852, o qual transcrevo fragmentos do julgado:

*DRAWBACK COMPROVAÇÃO DE CUMPRIMENTO. Considera-se cumprido o compromisso assumido no Drawback quando efetivamente há a exportação de produtos na quantidade e no prazo pactuados, sendo irrelevantes para este fim eventuais falhas formais no preenchimento dos Registros de Exportação/Importação. NEGADO*

#### **PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO**

(...)

*O confronto das decisões comprova a divergência. No acórdão recorrido decidiu-se por manter a autuação, em face de terem sido exportados produtos diferentes daqueles previstos no ato concessório do regime de drawback,*

**mesmo com a alegação da recorrente de que teria exportado o produto acabado com a utilização do insumo importado. (grifei)**

(...)

*Por sua vez, o acórdão paradigma decidiu no sentido oposto, considerou improcedente o lançamento por terem os insumos importados por meio do regime de drawback sido utilizados na industrialização dos produtos exportados, o que considerou como sendo a "essência" do referido regime aduaneiro especial, conforme também defende a recorrente.*

*In caso, o Colegiado recorrido negou provimento ao Recurso Voluntário, por entender que não houve decadência do lançamento, além disso, concluiu que o ato concessório de drawback não pode ser obstado pela denúncia espontânea do artigo 138 do CTN, manteve a multa em razão da incorporação da empresa por sucessão. Transcreve-se voto na íntegra:*

*“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/SP que manteve 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 n.º 0191-97/045-6 de 12/06/1997.*

*O que se discute nos autos é a ocorrência da decadência do lançamento, a denúncia espontânea dos recolhimentos realizados referente à matéria prima importada e não utilizada, e a exclusão da multa de ofício por força do artigo 132 do CTN.*

**Da não ocorrência da decadência**

*Inicialmente, no que concerne a ocorrência da decadência, sem maiores embargos de argumentação e em que pese meu entendimento contrário da questão, tem sido pacífico neste Conselho, em especial a Camara Superior de Recursos Fiscais, que o termo "a quo" do prazo dec. adencial em caso de drawback deve ser contado a partir do primeiro dia útil ao ano seguinte da data do recebimento do relatório de comprovação de drawback, aplicando-se ao caso o artigo 173, inciso I, do CTN.*

(...)

*Portanto, não há que se falar na ocorrência da decadência nos autos, haja vista que a Recorrente foi notificada do lançamento em 19/12/2003, ou seja, antes da ocorrência da decadência do direito de lançar da Fazenda.*

**Da denúncia espontânea**

(...)

*Além disso, como exposto acima o ato concessório de drawback assemelha-se a contrato de direito privado que ocorrendo a inadimplência não pode ser obstada pela denúncia espontânea do artigo 138 do CTN.*

**Da exclusão da multa em razão da incorporação da empresa**

*No que tange a responsabilidade tributária por sucessão, em especial, a aplicação do art. 132 do Código Tributário Nacional, entendo que a incorporadora sucede a incorporada seja por ter havido a continuidade das locações, seja pelo fato de os sócios e /ou administradores da incorporadora se*

*identificam com os da incorporada. Neste caso, a penalidade não extrapola à pessoa do agente, uma vez que se confundem na pessoa sucedida e na sucessora.*

(...)

*Ora, estamos diante de uma norma cuja exclusão da responsabilidade pressupõe um desconhecimento do incorporador dos fatos tributários que ensejam a exigência e a respectiva penalidade, bem como que não haja uma coincidência das pessoas que a controlam. Fatos esses não caracterizados nos autos”.*

Como se vê, a decisão recorrida em nenhum momento tratou sobre o cumprimento de ato concessório, esta discussão restou superada, estranha em Recurso Especial (cognição restrita) não há similitude fática entre a decisão recorrida e o acórdão paradigma.

De modo que, essas dessemelhanças fáticas e normativas impedem o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embaixadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

Neste sentido, reporto-me ao Acórdão no CSRF/01-0.956:

*“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”*

Não tomo conhecimento do Recurso Especial referente a divergência quanto ao cumprimento do ato concessório.

### **3) Denúncia espontânea**

No que tange a denúncia espontânea no regime aduaneiro de Drawback-suspensão, a decisão recorrida não merece reparos, de modo que utilizo seu fundamentos como razões de decidir:

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

*Para empresa utilizar-se do Regime Drawback, a SECEX deverá conceder Ato Concessório com base no projeto elaborado e informações prestadas pelo próprio beneficiário que definirá os benefícios pleiteados e os compromissos assumidos pela empresa, por exemplo, o prazo para exportação das mercadorias beneficiadas. Além disso, no decorrer da vigência do Ato Concessório a SECEX poderá, a pedido do beneficiário, conceder aditivos para modificar os atos concedidos.*

*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.*

*No caso do Drawback Suspensão o desencadeamento do processo de concessão e adimplemento de condição é diferente. De início o contribuinte solicita regime especial d SECEX com o fim de proceder à importação de insumos com o benefício da suspensão do pagamento dos tributos que se converterá em isenção se e quando houver a exportação de produtos industrializados, atendidos os requisitos e prazos constantes no ato concessório.*

**Assim, conclui-se que de acordo com a legislação tributária somente poderá ser admitida a ocorrência da denúncia espontânea se realizada o recolhimento dos tributos dentro do prazo de 30 dias após o vencimento do prazo para exportação dos produtos, haja vista que no caso dos autos deveria ser recolhida até 13/06/1998 e não em 2002, uma vez que não cabe denúncia espontânea em regime aduaneiro especial por não haver o fato jurídico tributável passível de denúncia.** (Grifei).

*Além disso, como exposto acima o ato concessório de drawback assemelha-se a contrato de direito privado que ocorrendo a inadimplência não pode ser obstada pela denúncia espontânea do artigo 138 do CTN.*

### **Dispositivo**

*Ex positis*, conheço parcialmente do Recurso, na parte conhecida nego-lhe provimento.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Demes Brito