



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10909.722859/2012-45
ACÓRDÃO	3003-002.562 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HC BRASIL TEXTIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Ano-calendário: 2006

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO E LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS RELATIVOS AO DESCUMPRIMENTO DO REGIME. SÚMULA CARF Nº 100. APLICAÇÃO.

“O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.” (Súmula CARF nº 100, Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é um instrumento gerencial de planejamento e acompanhamento das atividades fiscais, razão pela qual a inobservância de regras atinentes a sua expedição ou execução, por si só, não tem o condão de inquirir de nulidade o lançamento efetuado por autoridade administrativa competente.

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.

DRAWBACK SUSPENSÃO. EXPORTAÇÕES NÃO VINCULADAS A REGIME DE DRAWBACK. DESATENDIMENTO A REQUISITOS FORMAIS QUE IMPEDEM A VINCULAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES A ATO CONCESSÓRIO DO REGIME. INADIMPLEMENTO.

Cabe ao sujeito passivo beneficiário do regime de drawback suspensão o controle atinente à vinculação, material e formal, quanto ao emprego dos insumos importados na industrialização e exportação das mercadorias compromissadas no ato concessório correspondente. Não sendo cumpridas as condições para o gozo do benefício, as operações ficam sujeitas ao tratamento tributário comum, e os valores não recolhidos são devidos desde os respectivos vencimentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas, bem como a decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 07-44.717, de 29/08/2019**, proferido pela 7ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, que por unanimidade de votos, decidiu por julgar improcedente Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Do Auto de Infração

O presente processo refere-se aos autos de infração de fls. 02 a 24, lavrados para exigência do Imposto de Importação - II, do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação acrescidos dos respectivos juros de mora e multa de ofício, totalizando um crédito tributário no valor de R\$114.827,50, pelo descumprimento das obrigações assumidas nº regime de Drawback.

A presente autuação teve origem na ação fiscal desenvolvida para verificação do cumprimento do Regime Aduaneiro de Drawback - modalidade Suspensão, concedido à interessada através dos atos concessórios - AC nº 20060125217, 20060136014 e 20060141590, todos do tipo comum, em nome da empresa HC BRASIL TEXTIL LTDA. O contribuinte obteve junto a Secex, pelos AC retro citados, autorização para importar insumos para a indústria têxtil (fio de algodão penteado) com suspensão de tributos incidentes sobre mercadorias importadas, assumindo o compromisso de exportá-las após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada, sujeitando-se aos prazos e condições previstos na legislação aplicável.

Foi emitido Termo de Intimação e Início de Fiscalização nº 29/2012 -SAFIA em 07/02/2012. Em 14/03/2012 a empresa protocolou pedido de prorrogação de prazo, sendo que o atendimento parcial a essa intimação ocorreu em 17/04/2012.

Posteriormente a empresa foi reintimada através dos Termos de Intimação nº 086/2012 e nº 130/2012, de 23/04/2012 e de 29/05/2012, respectivamente, ocasião em que foi instada a apresentar não somente os documentos e esclarecimentos faltantes, bem como a prestar informações complementares aos fatos já apurados. Em 25/06/2012 a fiscalização finalmente teve respondidas as intimações supra citadas, mas de forma incompleta.

Em sua primeira resposta à intimação, a empresa, ao invés de abordar os quesitos formulados pela fiscalização, buscou justificar alguns atos internos da mesma, alegando erros na condução dos atos concessórios. Tais argumentos haviam sido anteriormente apresentados à DRF Blumenau e, à vista da recusa daquela delegacia em analisar o requerimento formulado, a empresa, inconformada, buscou a tutela jurisdicional através do MS 2009.72.05.000906-9/SC, requerendo em síntese que o poder Judiciário determinasse à Receita Federal do Brasil que analisasse o requerimento fundamentado do contribuinte ou, alternativamente, que esse fosse remetido a quem de direito competisse a análise. (fls. 156 a 202). Após a sentença, em que se julgou extinto o processo sem resolução do mérito, a empresa, em 25/05/2009, assim se manifestou:

2. No entendimento deste juízo, compete ao DECEX a concessão do regime drawback, suas alterações e correções, pois nos termos das informações prestadas, o Delegado da Receita Federal alega não ter competência para proceder as alterações pretendidas pela impetrante.

3. Pois bem, diante dessa situação, a impetrante vem perante este juízo dizer que concorda com os termos da r. sentença, pois em que pese não ser a Delegacia da Receita Federal do Brasil competente para atender o pleito da impetrante, esta ao menos indicou em juízo de quem seria esta competência.

A respeito dos quesitos formulados e respostas recebidas referentes às intimações:

1) A empresa foi intimada a apresentar os atos concessórios de Drawback, seus aditivos, bem como os respectivos relatórios de comprovação, originais ou cópias autenticadas. Como comprovantes, enviou apenas as telas impressas do sitio internet do Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio. Tendo sido reintimada “a apresentar os originais dos relatórios de comprovação, ou cópias autenticadas dos atos concessórios de Drawback”, a empresa silenciou sobre o assunto.

2) A empresa não apresentou laudo técnico solicitado pela fiscalização, alegando que houve inconsistências quanto à vinculação entre cada um dos atos concessórios e as remessas de produtos ao exterior. Por ser uma ferramenta importante na avaliação do cumprimento dos compromissos do regime, diante da negativa da empresa, foi apresentada alternativa do fornecimento de Relatório de Estrutura ou “Árvore de Produtos” que contenham os mesmos dados, para cada um dos atos concessórios. Entretanto, nem assim a empresa atendeu à solicitação da fiscalização.

3) Intimada a apresentar os livros fiscais (Livro de Registro de Entrada, Livro de Registro de Saída e Livro de Registro de Controle da Produção e Estoque) dos exercícios de 2005 a 2008, somente foram apresentados os livros de Entrada e Saída. Considerando o cumprimento parcial da solicitação, a empresa foi reintimada a apresentar os livros em meio digital, conforme previsto na Instrução Normativa SRF nº 86/2001.

Novamente, a empresa não só deixou de cumprir a exigência, como também deixou de apresentar justificativa pelo não atendimento.

4) A empresa afirmou em resposta à primeira intimação que documentos comprobatórios das movimentações e as adequações dos despachos de exportação requeridas estavam sendo apresentados ao Secex, para a correta alocação nos diversos atos concessórios. Porém não há indícios de que houve esse requerimento de correção. Em solicitação seguinte por parte da fiscalização a empresa silenciou sobre o assunto. A empresa solicitou a baixa dos atos concessórios somente em 14/06/2012, ou seja, após a decisão judicial

(15/05/2009), bem como após a ciência ao início do presente procedimento fiscal (25/04/2012).

Em consulta ao histórico de baixa do ato concessório nº 20060125217, há indicação de que há divergências em relação ao pedido e sua situação estava em exigência (fl. 28/29).

Considerando o não fornecimento, por parte da empresa, de elementos que permitissem uma análise mais aprofundada de cada AC, principalmente no que diz respeito à relação Insumo/Produto, optou-se por seguir os parâmetros concessivos do Secex/MDIC, aliados à estrita observância do Princípio da Vinculação Física:

AC 20060125217

Este ato concessório autorizou a suspensão dos tributos incidentes na DI nº 06/0984549-1 para a importação de 18.779,04 kg de insumos, mediante o compromisso de exportação de 67.596 unidades de produtos manufaturados. Da análise do ato concessório, concluiu-se pelo inadimplemento parcial do mesmo, conforme abaixo (fl. 86):

Código NCM	Quantidade Autorizada SECEX	Quantidade Realizada SECEX	Quantidade Considerada SRF
61046200	6.260,00	1.750,00	1.750,00
61061000	6.259,00	0,00	0,00
61091000	48.818,00	93.596,00	48.818,00
61102000	6.259,00	0,00	0,00
Totais	67.596,00	95.346,00	50.568,00

Relação I/P	Autorizada	Considerada
Produto	67.596,00	50.568,00
Insumo	18.779,04	14.048,44
Parcela de Insumo Inadimplida		4.730,60

Embora a empresa tenha relacionado RE em excesso vinculadas à NCM 6109.1000, até a data da lavratura do auto não apresentou justificativas ao Secex para as divergências (fl. 31).

AC 20060136014

Este ato concessório autorizou a suspensão dos tributos incidentes na DI nº 06/1009050-4 para a importação de 21.772,80 kg de insumos, mediante o compromisso de exportação de 72.576 unidades de produtos manufaturados. Da análise do ato concessório, concluiu-se pelo inadimplemento parcial do mesmo, conforme abaixo (fl. 95):

Código NCM	Quantidade Autorizada SECEX	Quantidade Realizada SECEX	Quantidade Considerada SRF
61046200	10.886,00	3.100,00	3.100,00
61051000	3.629,00	0,00	0,00
61061000	3.629,00	2.789,00	2.789,00
61091000	54.432,00	48.239,00	44.239,00
Totais	72.576,00	54.128,00	50.128,00

Relação I/P	Autorizada	Considerada
Produto	72.576,00	50.128,00
Insumo	21.772,80	15.038,40
Parcela de Insumo Inadimplida		6.734,40

Verificou-se que a empresa não relacionou nenhum RE vinculado a este ato concessório, embora em consulta na página do Secex/MDIC foi verificada sua vinculação ao RE 07/0331127-001. Porém tal vinculação foi realizada após a averbação do RE (fl. 119), sendo, portanto, desconsiderada.

AC 20060141590

Este ato concessório autorizou a suspensão dos tributos incidentes na DI nº 06/1066777-1 para a importação de 18.794,04 kg de insumos, mediante o compromisso de exportação de 42.843 unidades de produtos manufaturados. Da análise do ato concessório, concluiu-se pelo inadimplemento parcial do mesmo, conforme abaixo:

Código NCM	Quantidade Autorizada SECEX	Quantidade Realizada SECEX	Quantidade Considerada SRF
61046200	1.572,00	0,00	0,00
61061000	4.716,00	0,00	0,00
61091000	36.555,00	2.400,00	0,00
Total	42.843,00	2.400,00	0,00

Relação I/P	Autorizada	Considerada
Produto	42.843,00	0,00
Insumo	18.794,04	0,00
Parcela de Insumo Inadimplida		18.794,04

Verificou-se que a empresa não relacionou nenhum RE vinculado a este ato concessório, embora em consulta na página do Secex/MDIC foi verificada sua

vinculação ao RE 07/0047986-001. Porém tal vinculação foi realizada após a averbação do RE (fl. 153), sendo, portanto, desconsiderada.

Por fim, a fiscalização considerou que o beneficiário não tomou nenhuma das providências elencadas no art. 342 do Decreto nº 4.543/02 após o fim do prazo estabelecido no regime, resolvendo-se a suspensão, com a exigência dos tributos devidos.

Da impugnação

Cientificada do lançamento em 12/12/2012 (fl. 206), a interessada apresentou a impugnação de folhas 210 a 238, alegando, em síntese que:

- a Receita Federal do Brasil carece de competência para fiscalizar e autuar a empresa impugnante. O contribuinte não pode ser objeto de fiscalização por parte da Receita Federal uma vez que a liquidação dos atos concessórios está pendente de análise pelo Decex. Não se tem notícia, nos autos, de que tenha existido qualquer comunicação formal do Decex que pudesse indicar qualquer inadimplemento dos atos concessórios em questão. A competência para a análise das circunstâncias que envolvam o regime especial é da Decex, e não da Receita Federal, tanto que, quando questionada judicialmente, a própria Receita Federal do Brasil conseguiu convencer o Juízo, justamente com base nessa ausência de competência, de que não era sua a responsabilidade pelo controle administrativo dos atos concessórios e, que por essa razão, também não seria sua a responsabilidade pela pleiteada correção na época.
- o contribuinte não recebeu qualquer documento que atestasse a prorrogação do MPF. Assim, são nulos os autos de infração emitidos por extinção do MPF, tendo em vista que não houve prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal. Há nulidade do ato por cerceamento do direito de defesa e grave violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa.
- parte do lançamento está decaído posto que eventuais diferenças de tributos deveria ter sido exigida dentro do prazo de 5 anos contados da ocorrência dos fatos geradores, ou então da data do registro da DI, que reportam aos anos de 2006. Por sua vez, a notificação do lançamento ocorreu apenas em dezembro de 2012.

Do mérito

- a empresa foi surpreendida com a lavratura de auto de infração visando a constituição de créditos de Imposto de Importação, PIS-Importação e Cofins-Importação, bem como multa proporcional ao valor aduaneiro, em razão do suposto inadimplemento do compromisso de exportar estipulados nos atos concessórios nº 20060125217, nº 20060136014 e nº 20060141590.
- em razão das constantes oscilações dos pedidos de seus clientes e da constante transformação do setor têxtil, teve dificuldade em proceder as retificações das NCM das mercadorias exportadas, uma vez que seus clientes formularam pedidos

diversos daqueles que havia previsto no momento em que firmou os atos concessórios.

- a empresa apresentou pedido de alocação/relocação de diversos despachos de exportação, vinculados aos respectivos RE, dirigido ao Decex, demonstrando documentalmente que os compromissos de exportação de produtos dos diversos atos concessórios de Drawback foram adimplidos. A autoridade fiscal simplesmente ignorou essas informações e decidiu proceder a lavratura desta autuação, sem aguardar que o Decex analisasse definitivamente o pleito administrativo formulado pela impugnante.

- falta com a verdade o agente fiscal ao afirmar que o contribuinte teria deixado de fornecer documentos e/ou arquivos magnéticos no formato da IN/SRF nº 86/2001, pois os documentos acostados aos autos atestam com clareza solar que todos os questionamentos fiscais formalizados foram devida e detalhadamente respondidos, com a juntada de elementos de prova documental dos fatos alegados. Os arquivos magnéticos no formato da IN/SRF 86/2001 somente foram apresentados após a "re-intimação", simplesmente por não terem sido solicitados/requeridos no "termo de início/intimação" nº 29/2012 e, foram todos entregues sem qualquer questionamento do agente fiscal quanto a sua integridade no decorrer da ação fiscal.

- pela documentação carreada aos autos depreende-se que os atos concessórios em debate foram efetivamente cumpridos, no que se refere as quantidades, prazos e valores a serem exportados. Os únicos problemas encontrados referem-se a alguns RE indicados de forma equivocada pelo setor contábil, os quais foram objeto de pedido de correção diretamente a Receita Federal, e posteriormente, ao Decex. Contudo, o agente fiscal optou por desconsiderar as operações a pretexto de que a correção teria sido apresentada após a averbação dos RE.

- as pendências constatadas pelo próprio contribuinte nos sistemas de controle da RFB e/ou no Siscomex se referem inclusive a atos concessórios cancelados, atos concessórios requeridos de forma equivocada, e a exportações efetivamente despachadas ao exterior, conforme comprovado pelos respectivos RE, porém, sem a "alocação/averbação" a nenhum AC.

- a efetiva adimplência do compromisso de exportar produtos industrializados com matérias primas importadas na constância de determinado AC de regime aduaneiro especial de fato ocorreu, sendo que apenas aspectos de natureza formal e não essencial é que restaram desatendidos ou atendidos de forma imprecisa e/ou incompleta/errada.

- em atendimento/cumprimento ao que restou decidido no MS nº 2009.72.05.000906-9, os documentos comprobatórios das movimentações e as adequações requeridas estão sendo apresentados ao Decex/Secex para as devidas adequações das informações inerentes aos diversos despachos de exportação, para a correta alocação nos diversos atos concessórios de Drawback.

- embora existam falhas gritantes no que tange a aspectos formais, se considerados os quantitativos de matérias primas e outros insumos e comparar os consumos desses materiais importados na composição de produtos efetivamente exportados no mesmo período, fica evidenciado que os volumes importados de insumos foram utilizados na produção de bens exportados ao exterior.

- deve ser aplicado o princípio da verdade material, vez que os erros formais no preenchimento dos RE não podem ser utilizados para fulminar todo esforço da impugnante para cumprir o regime de Drawback Suspensão.

Requer o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

Analisando as razões de defesa, a 14ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, assim ementou a sua decisão:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano-calendário: 2006

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO.

Não sendo cumpridas as condições para o gozo do benefício, as operações ficam sujeitas ao tratamento tributário comum, e os valores não recolhidos são devidos desde os respectivos vencimentos.

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA.

Compete à Secretaria de Comércio Exterior (Secex) o controle administrativo do regime de Drawback na modalidade suspensão, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a aplicação e a fiscalização do regime.

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO ENTRE ATO CONCESSÓRIO E REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A vinculação do Registro de Exportação ao ato concessório é condição essencial para que o Fisco possa aferir o atendimento de todas as condições estabelecidas para concessão do benefício fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos inerentes ao drawback suspensão será determinado com base na regra de que trata o art. 173, inciso I, do CTN. A contagem do referido prazo deverá se dar a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. EFEITO.

A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando em síntese, que desde dezembro de 2008 não mediu esforços no sentido de resolver o problema dos erros/falhas/omissões nas alocações dos despachos de exportação x comprovação de adimplemento de Drawback, e que a DRJ desconsiderou as justificativas apresentadas que atestam o cumprimento das condições estabelecidas no drawback suspensão; e, no mais, reproduz os demais argumentos já suscitados em sua defesa.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 12/09/2019 (fl.1858) e protocolou Recurso Voluntário em 07/10/2019 (fl.1859) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72 .

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Cinge-se a controvérsia nos seguintes pilares argumentativos: i) ilegitimidade da Receita Federal para proceder o lançamento dos tributos exigidos; ii) nulidade do auto de infração por ausência de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal; iii) decadência; iv) no mérito, defende o cumprimento dos atos concessórios do drawback suspensão, pugna pela verdade material, na medida que a recorrente procurou demonstrar por todos os meios possíveis que efetivamente cumpriu o compromisso assumido nos atos concessórios, apontando, inclusive, os equívocos cometidos nos RE's, contudo, tais informações foram simplesmente descartadas pelo agente fiscal.

II – Da legitimidade da Receita Federal para proceder o lançamento dos tributos exigidos nos presentes autos:

Em sede de preliminar, defende a recorrente a nulidade dos Autos de Infração, visto que compete à DECEX o controle administrativo dos Atos Concessórios, e que por essa razão,

carece de legitimidade a Secretaria da Receita Federal para proceder o lançamento dos tributos ora exigidos, sem a comunicação perpetrada pela DECEX, do inadimplemento ou não do compromisso firmado através do Ato Concessório de Regime Especial.

No entanto, quanto à competência de a Autoridade Lançadora fiscalizar o cumprimento dos requisitos do Regime de Drawback Suspensão, esta discussão foi definitivamente dirimida por este Conselho, por meio da edição da Súmula nº 100. Vejamos:

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 09/12/2013

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 9303-01.248, de 06/12/2010; Acórdão nº 301-30.380, de 15/10/2002; Acórdão nº 302-37.892, de 23/08/2006; Acórdão nº 03-05.557, de 13/11/2007; Acórdão nº 302-39.028, de 16/10/2007; Acórdão nº 3101-00.305, de 03/12/2009; Acórdão nº 3202-000.695, de 20/03/2013

Como exposto, o enunciado sumular, de aplicação direta ao presente caso concreto, dispõe expressamente sobre a competência da Receita Federal para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback suspensão.

Rejeito, portanto, supramencionada preliminar de nulidade

III – Da nulidade do Auto de Infração:

A recorrente defende que o procedimento fiscal foi instaurado em desacordo com as normas da legislação e de forma contrária às normas fixadas na portaria regulamentadora, *“de modo que os Autos de Infração ora lavrados são flagrantemente nulos, por ausência de prorrogação do MPF, e ainda, que houver, por ausência de intimação do contribuinte da respectiva prorrogação”*.

No caso em questão, o MPF original teria validade até 20/12/2011, ou 120 dias contados da instauração da fiscalização, enquanto a alegação da recorrente é que ela somente teria sido intimada de tal fato em 07/02/2012. Esse lapso temporal, nos termos do recurso apresentado, representaria a nulidade do lançamento.

No entanto, a jurisprudência hodierna desse sodalício é firme no sentido que o MPF é mero instrumento de planejamento e controle administrativo, de maneira que, dada essa condição, a sua ausência ou mesmo a falha na sua emissão ou prorrogação não têm o condão de invalidar o lançamento, cujos requisitos mínimos de validade vêm arrolados *numerus clausus* no

art. 10 do Decreto nº 70.235/72, dele não constando a prévia emissão ou mesmo a manutenção, ao longo do procedimento fiscal, do mandado em comento.

O exercício da atividade de lançamento atribuída ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, na qualidade de autoridade fiscal, deflui diretamente dos textos legais, mormente o art. 142 do Código Tributário Nacional e Lei nº 10.593/2002, razão por que eventuais falhas do MPF não acarretam a nulidade do instrumento de constituição/formalização do crédito tributário, tampouco influenciam a competência legal daquela autoridade administrativa.

Para referendar o posicionamento, foi editada Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Portanto, rejeito a alegação de nulidade do lançamento devido à falta de MPF.

IV – Da decadência:

Quanto à argumentação trazida pela recorrente quanto à ocorrência de decadência, também sem delongas, dispensadas maiores digressões sobre o tema, a temática também já dispõe de súmula neste Tribunal, que é a Súmula CARF nº 156:

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Acórdãos Precedentes:

9303-003.465, 9303-003.141, 3401-005.695, 3301-005.215 e 9303-006.291.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

No presente caso, o cumprimento das obrigações contratadas pela beneficiária, ao amparo do Regime Aduaneiro de Drawback, referentes aos atos concessórios por ela firmados apresenta o seguinte quadro demonstrativo do prazo decadencial:

Ato Concessório	Data validade do AC	Termo Inicial Decadência	Termo final Decadência
20060125217	21/08/2007	01/01/2008	01/01/2013
20060136014	24/08/2007	01/01/2008	01/01/2013
20060141590	06/09/2007	01/01/2008	01/01/2013

Vê-se, pois, que a data em que os atos concessórios seriam atingidos pela decadência seria apenas em 01/01/2013. Ocorre que o auto de infração aqui tratado foi constituído em 07/12/2012 e sua ciência se deu em 12/12/2012, não se constatando, portanto, a ocorrência da decadência para os créditos tributários tratados no presente processo.

Afastada, portanto, a preliminar de decadência.

V – Do mérito:

Como relatado, as mercadorias base da exigência das autuações do presente processo foram submetidas ao regime aduaneiro especial de Drawback. Segundo relato da fiscalização, em análise da documentação apresentada sob intimação, e considerando o não fornecimento, por parte da empresa, de elementos que permitissem uma análise mais aprofundada de cada AC, concluiu pelo inadimplemento parcial do AC, com as providências elencadas no art. 342 do Decreto nº 4543/02¹, resolvendo-se a suspensão, com a exigência dos tributos devidos.

Consta dos autos que das DI's 06/0984549-1/001, 06/1009050-4/001 e 06/1066777-1/001 promoveu-se a importação de mercadorias, sob o regime aduaneiro especial de drawback, na modalidade suspensão, amparada pelos Atos Concessórios nº(s): 20060125217, 20060136014 e 20060141590, emitidos pela SECEX – Secretaria de Comércio Exterior, os quais foram objetos de análise pela fiscalização.

Consoante esclarece em seu recurso, a empresa atua no ramo têxtil e tem por objeto social *“a industrialização, comercialização, importação e exportação de confecções, acessórios do vestuário, sapatos, cintos e bolsa”*, e parte de sua atividade empresarial é voltada ao

¹ Art. 342. As mercadorias admitidas no regime que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas aos seguintes procedimentos:

I - no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em até trinta dias do prazo fixado para exportação:

a) devolução ao exterior ou reexportação;

b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou

c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos;

II - no caso de renúncia à aplicação do regime, adoção, no momento da renúncia, de um dos procedimentos previstos no inciso I; e

III - no caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, requerimento de regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.

comércio exterior, motivo pelo qual solicitou e obteve o benefício de drawback, na modalidade suspensão, concedido pela Secretaria de Comércio Exterior no ano de 2006, tendo efetuado a importação dos insumos “*fios de algodão*” durante o período de vigência atos concessórios, para confecção de produtos de malha algodão, a serem exportados.

A recorrente confessa (em seus termos) que realizou diversas importações de mercadorias beneficiadas pelo Regime do Drawback Suspensão destinada à exportação, em quantidade e valor superior àquela informada nos atos concessórios. Todavia, assevera que este equívoco não redundava na exigência do tributo suspenso, visto que em ato contínuo, prontamente formulou junto ao DECEX pedido de retificação dos atos concessórios, juntamente com a documentação necessária a justificar o pleito de retificação.

Consta do recurso, longas explicações a respeito dos equívocos cometidos pela recorrente. Vejamos:

Diante desse quadro, convém destacar que encontram-se com problemas de “Alocação/Liquidação” nos controles de movimentação os seguintes “AC’s” de Drawback:

1) 2006.00.01.119 – Intermediário – Importação de Cabides e Seletores de Tamanho de Plástico – Concessão em 10/01/2006 (Anexo I da impugnação), onde é evidente o descompasso entre o “formal” e a “lógica da operação de Drawback”, sendo flagrante o erro procedimental cometido pelo contribuinte que, para importar o equivalente a US\$ 1.133,25 de um material secundário (11.700 cabides e 11.760 separadores de tamanho), assumiu o compromisso de exportar o equivalente a US\$ 39.866,40 em camisetas (11.260 camisetas), sendo que os aludidos cabides e separadores de tamanho, são sim incorporados ao produto final que, efetivamente, na maioria dos casos já sai do Brasil, literalmente pronto para ser colocado na “área de vendas” do adquirente, devidamente embalado, “com os tag’s”, em cabides, entretanto, é evidente esse compromisso de exportação não pode ser imputado a essa importação.

2) 2006.00.05.564 – Intermediário – Importação de Etiquetas de Tecido – Concessão em 20/01/2006 – Em relação a esse “AC” foram vinculados/averbados indevidamente “RE’s” referentes a exportação de 8.900 peças de “produtos de malha de algodão”, entre “blusas, camisetas, pólos, saias, vestidos, calças” cuja matéria prima importada “Fio penteado de algodão” aplicada é equivalente a 3.829,42 Kgs (Anexo II da impugnação), que tecnicamente deveriam ser alocados aos “AC’s” representativos das importações de “FIO PENTEADO DE ALGODÃO”, e não de “etiquetas”.

Importante destacar que, houve uma formalização de compromisso de exportar 4.155 camisetas de algodão, a um valor de US\$ 22.077,83, para justificar míseros 5 KG de etiquetas, ao valor de US\$ 1.011,14, ou seja, é brutal o descompasso entre a realidade e aquilo que foi formalizado no ato concessório em questão.

Também não se pode deixar de frisar que, se já não bastasse o inócuo compromisso de exportar o equivalente a US\$ 22.077,83 (Dólar) referentes a 4.155 camisetas de algodão, foram vinculados de forma equivocada, mercadorias comprovadamente despachadas ao exterior no montante de US\$ 15.280,00 (Dólares norte-americanos) e no montante de €\$ 31.821,47 (Euros), num total de consumo de fios de algodão de 3.829,42 Kg, referentes a exportação de 8.055 camisetas de algodão, 2.000 calças de algodão, 2.000 vestidos de algodão, 112 blusas de algodão, 49 saias de algodão, 237 camisa pólo de algodão e 447 jaquetas de algodão, ou seja, é evidente que produtos exportados e vinculados a esse “AC” são, em verdade, referentes a outros compromissos de exportação alocados de forma errada no citado “AC 2006.00.05.564;

3) **2006.01.25.217** – Importação de 18.779,04 Kg de “Fio penteado de algodão” por um custo estimado/declarado no AC de US\$ 52.161,28 – Concessão em 21/08/2006 – Assumindo o compromisso de exportação de 67.596 peças de “produtos de malha de algodão” (blusas, jaquetas, calças e camisetas) por um valor estimado/declarado no AC de US\$ 291.074,05 (Anexo III da impugnação).

Ocorre que, foram vinculados/averbados ao referido “AC” exportações de 97.096 peças de “produtos de malha de algodão” (camisetas, calças, saias) representando ingresso de divisas equivalentes a €\$ 352.571,46 (Euros) e US\$ 13.370,00 (US Dólar), representando um consumo da “matéria prima importada – Fio Penteado de Algodão” de 37.905,40 Kg.

Nesse caso, claramente houve um “excesso” de vinculação/averbação nesse “AC” de 19.126,36 Kg, (37.905,40 Kg alocados – 18.779,04 Kg importados = 19.126,36 Kg de excesso) que deveriam ter sido vinculados a outros “AC’s”, principalmente no AC 2006.01.41.590 de 06/09/2006 e que por equívoco, falha, ERRO, não foram corretamente informados/alocados no SISCOMEX.

Notadamente, nesse caso também não está correta a vinculação das diversas remessas de bens exportados, ainda que “à maior”, pois é evidente que, se num determinado ato concessório, são vinculadas remessas de exportação de bens produzidos com matérias primas importadas ao abrigo de outro ato concessório, ao fim e ao cabo, o excesso de um será o que faltará no outro.

4) **2006.01.36.014** – Importação de 21.772,80 Kg de “Fio penteado de Algodão” por um custo estimado/declarado no AC de US\$ 62.052,48 – Concessão em 24/08/2006 – Assumindo um compromisso de exportação de 72.576 peças de “produtos de malha de algodão” (blusas, calças, camisas e camisetas) por um valor estimado/declarado no AC de US\$ 221.357,00 (Anexo IV da impugnação).

Ocorre que, foram vinculados/averbados ao referido “AC” exportações de 62.422 peças de “produtos de malha de algodão” (camisetas, calças, saias) porém de maior “gramatura” que as originalmente previstas, representando ingresso de divisas equivalentes a €\$ 145.812,17 (Euros) e US\$ 74.690,80 (US Dólar), representando um consumo da “matéria prima importada – Fio Penteado de Algodão” de 22.628,99 Kg.

Diante disso, houve um sutil “excesso” de vinculação/averbação nesse “AC” de 856,19 Kg, (22.628,99 Kg alocados – 21.772,80 Kg importados = 856,19 Kg de excesso) que deveriam ter sido vinculados a outros “AC’s” e por ERRO não foram, ainda que, em números absolutos de quantidades compromissadas para exportação, aparentemente a quantidade exportada tenha sido menor que o compromisso.

Claramente nesse caso, a “gramatura” maior (maior peso por peça) dos produtos efetivamente exportados, em comparação com os produtos originalmente compromissados para exportação, justifica o maior volume de fio de algodão importado para a produção exportada, entretanto, o volume de bens exportados com consumo de matéria prima importada sob o regime de Drawback vinculada nesse ato concessório É MAIOR que o compromisso assumido na concessão e, essa diferença certamente falta noutro ato concessório, não por inadimplemento do compromisso assumido e sim por puro equívoco nas informações prestadas.

5) **2006.01.41.590** – Importação de 18.794,04 Kg de “Fio penteado de Algodão” por um custo estimado/declarado no AC de US\$ 52.207,82 – Concessão em 06/09/2006 – Assumindo um compromisso de exportação de 42.843 peças de “produtos de malha de algodão” (blusas, calças e camisetas) por um valor estimado/declarado no AC de US\$ 125.293,59 (Anexo V da impugnação).

Ocorre nesse caso que, não foram vinculados/averbados ao referido “AC” exportações, justamente por terem sido vinculadas as pertinentes exportações a outros “AC’s” (em excesso, indevidamente ou simplesmente por falta de alocação), conforme descrito nos itens anteriores e em item seguinte que demonstra uma série de despachos de exportação de produtos de algodão, ocorridos no período, cuja alocação NÃO ocorreu, ficando “solto” esse volume, não comprovando nada, embora a matéria prima utilizada tenha sido importada ao abrigo de Drawback.

Assim, antes de qualquer outra análise, existe a necessidade de “alocar/re-alocar” o “excesso” de vinculação/averbação ocorrido em outros “AC’s”, ou mesmo despachos que não foram vinculados a nenhum “AC”, no referido “AC 2006.01.41.590” num total de 18.794,04 Kg, (consumo equivalente a produção das declaradas 42.843 peças) que deveriam ter sido vinculados a esse “AC” e por ERRO não foram, pois, se esse não for o procedimento, estaríamos admitindo que, mesmo que as matérias primas importadas com Drawback tenha sido COMPROVADAMENTE exportadas, que é o efetivo compromisso inarredável, o simples fato de terem sido inadvertidamente informadas como consumidas noutros atos concessórios, estaria a descaracterizar o compromisso central do regime que, frise-se, NÃO é outro, que o de EFETIVAMENTE EXPORTAR os produtos resultantes da aplicação de insumos importados (nesse caso) com suspensão dos impostos/ contribuições devidos no desembaraço aduaneiro.

6) 2006.01.65.880 – Importação de 18.779,04 Kg de “Fio penteado de Algodão” por um custo estimado/declarado no AC de US\$ 50.419,11 – Concessão em

05/12/2006 – Assumindo um compromisso de exportação de 44.000 peças de “produtos de malha de algodão” (calças e camisetas) por um valor estimado/declarado no AC de US\$ 96.560,00 (Anexo VI da impugnação).

Foram vinculados/averbados ao referido “AC” exportações de 54.621 peças de “produtos de malha de algodão” (camisetas), representando ingresso de divisas equivalentes a €\$ 164.461,21 (Euros), representando um consumo da “matéria prima importada – Fio Penteado de Algodão” de 23.281,98 Kg.

Posto isso, houve um “excesso” de vinculação/averbação nesse “AC” de 4.502,94 Kg, (23.281,98 Kg alocados – 18.779,04 Kg importados = 4.502,94 Kg de excesso – entre outras razões pelo fato de terem sido vinculadas nesse “AC” mais de dez mil peças à mais) que deveriam ter sido vinculados a outros “AC’s”, ou seja, aquilo que em alguns atos concessórios por descontrole ou erro puro e simples foi alocado “à mais”, logicamente foi alocado “à menos” em outro, gerando descompasso entre a realidade e a formalização.

7) 2006.01.66.881 – Este Ato Concessório – AC, por representar DUPLICIDADE, foi formal e efetivamente cancelado (Anexo VII da impugnação).

Inobstante ao fato de ter sido cancelado, foram vinculados/averbados despachos de exportação de produtos (jaquetas e polo), representando ingresso de divisas equivalentes a €\$ 33.415,89 (Euros), representando um consumo da “matéria prima importada – Fio Penteado de Algodão” de 2.057,31 Kg.

Evidentemente que, houve nesse caso uma vinculação/averbação indevida no “AC NATIMORTO – 2006.01.66.881” de 2.057,31 Kg, que deveriam ter sido vinculados a outros “AC’s”, ou seja, aqui novamente se vinculou consumos/comprovações indevidamente que, por óbvio, estão gerando “falta de comprovação” noutro “AC”, pelo que, também essas vinculações dever ser realocadas.

8) 2006.01.74.935 – Importação de 19.504,80 Kg de “Fio penteado de Algodão” por um custo estimado/declarado no AC de US\$ 51.282,20 – Concessão em 09/11/2006 – Assumindo um compromisso de exportação de 45.000 peças de “produtos de malha de algodão” (blusas e camisetas) por um valor estimado/declarado no AC de US\$ 135.000,00 (Anexo VIII da impugnação).

Em relação a esse Ato Concessório não foram vinculados/averbados despachos de produtos ao exterior, não por não terem acontecido, muito pelo contrário, existiram mas, foram equivocadamente vinculadas as exportações, junto ao SISCOMEX a outros “AC’s”, conforme descrito nos itens anteriores e detalhado nos “Anexos vinculados à impugnação” respectivos vinculado na impugnação, ou simplesmente não foram alocados os pertinentes RE’s COMPROVADAMENTE EXPORTADOS.

Novamente nesse caso, existe a necessidade de “alocar/re-alocar” o “excesso” de vinculação/averbação ocorrido em outros “AC’s”, bem como também a realização da vinculação/averbação dos RE’s NÃO AVERBADOS nesse “AC” de 19.504,80 Kg, (consumo equivalente a produção das declaradas 45.000 peças) que deveriam ter

sido vinculados a esse “AC” e por ERRO/FALHA/OMISSÃO não foram, gerando a falsa impressão de “não adimplemento” do compromisso de exportação assumido, o que não ocorreu. O que de fato ocorreu foi a FORMALIZAÇÃO distorcida, pois o compromisso de exportar foi adimplido.

9) Conforme demonstrado no “Anexo IX da impugnação” não foram vinculadas a nenhum dos “AC’s” pendentes um número expressivo de RE’s, que perfazem um total de 20.311 peças de “produtos de malha de algodão”, representando o ingresso de divisas num total de €\$ 33.660,31 (Euros) e US\$ 55.386,71 (US Dólar), que equivalem a um consumo da “matéria prima – Fio penteado de algodão” de 7.106,50 Kg, que devem ser alocados aos “AC’s” pendentes, tendo em mira que SÃO EFETIVAMENTE DELES DERIVADOS, apenas faltou o aspecto formal, vício esse perfeitamente sanável.

Nunca é demais salientar que, conforme comprovado, desde 30/12/2008 esse contribuinte envidou esforços no sentido de resolver o problema dos erros/falhas/omissões nas alocações dos despachos de exportação x comprovação de adimplemento de Drawback, inclusive recorrendo ao judiciário, justamente para poder CORRIGIR ERROS de alocação, tendo em mente que, NÃO existe um “rito” ou um “caminho” pé estabelecido, para que se faça a correta adequação das informações prestadas no âmbito do SISCOMEX em relação a vinculação de exportações a Atos Concessórios de Drawback 10) Como “Anexo X da impugnação” foi apresentado demonstrativo detalhado onde constam todos os consumos de “Fio de Algodão”, por “Fatura”, detalhando o tipo de fio e a quantidade produzida/exportada (Anexo X-a da impugnação), também está demonstrado o detalhamento de todas as importações de “Fio de Algodão” (Anexo X-b da impugnação) e constam TODOS os despachos de exportação devidamente corroborados pelos pertinentes “RE’s”, com as alocações realizadas a cada “Ato Concessório” (quando realizadas), independente de serem pertinentes ou não as aludidas alocações (demonstramos que a maioria das alocações estão erradas), de onde se tem como aferir, entre outras informações que foram importados 95.134,92 Kg de Fio 100% Algodão provenientes da Índia, a um custo de US\$ 265.968,18 (Anexo X-b da impugnação) e, que foram exportados produtos para diversos países num total de 250.100 unidades (camisetas, calças, saias, blusas, jaquetas, etc.) resultando num consumo de algodão de 96.809,60 Kg, representando o ingresso de divisas de US\$ 161.021,62 (dólares norte-americanos) e €\$ 800.446,76 (euros) (Anexo X-a da impugnação), ou seja, em cotações atuais, é possível afirmar que foram exportados volumes de produtos cujo ingresso de divisas equivalem a aproximadamente US\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil dólares norte-americanos), ou em outras palavras, que para cada US\$ 1,00 (um dólar) de insumo importado, foram exportados produtos equivalentes a mais de US\$ 4,50 (quatro dólares e cinquenta centavos).

Resta evidenciado, portanto, que embora existam falhas gritantes no que tange a aspectos formais, se considerados os quantitativos de matérias primas (fios de algodão) e outros insumos (cabides, etiquetas, separadores plásticos) importados

ao abrigo de suspensão de impostos e contribuições por regime especial de Drawback no período analisado e, comparar com os consumos desses materiais importados na composição de produtos efetivamente exportados no mesmo período, fica evidenciado que os volumes importados de insumos foram utilizados na produção de bens exportados ao exterior.

Também resta evidenciado, que a despeito das falhas procedimentais cometidas, avaliando as operações no período sob a ótica “cambial” ou de “agregação de valor” nos bens exportados, em cuja composição foram aplicados insumos importados, tivemos “saídas de divisas” de pouco menos de US\$ 266.000,00 (duzentos e sessenta e seis mil dólares norte-americanos) que geraram “ingressos de divisas” em montante superior a US\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil dólares norte-americanos), ou seja, houve ingresso de divisas com “agregação de valor no Brasil” de tal ordem que, se multiplicou por mais de 4,5 (quatro vezes e meia) o desembolso de divisas.

Conforme demonstrado, é necessário promover a “alocação/relocação” dos diversos “RE’s”, de tal sorte que restem “comprovados” como adimplidos os diversos compromissos de exportação referentes aos diversos Atos Concessórios de Drawback, pois se assim não for feito, estará se admitindo como se correto fosse, por exemplo, a vinculação de “RE’s” a Ato Concessório cancelado (2006.01.66.881) ou ainda, admitir como correto que aquilo que foi vinculado a mais num AC, não possa servir de comprovação de exportação, num outro AC que se refere essencialmente aos mesmos produtos (camisas, camisetas, calças, saias, blusas, jaquetas, etc., de malha de algodão), produzidos à partir do insumo base (fio 100% algodão – 24/01, 26/01 e 30/01).

Neste íterim, os “despachos de exportação”, vinculados aos respectivos “RE’s”, comprovam o volume importado, os correspondentes volumes exportados, nos sistemas de controle do SISCOMEX, e o efetivo cumprimento dos compromissos de exportação de produtos dos diversos Atos Concessórios de Drawback, foram adimplidos, liquidando-se assim as supostas pendências de adimplência dos respectivos compromissos de exportação.

Antes de adentrar na análise dos argumentos da defesa, relevante reafirmar a importância do cumprimento dos pressupostos de ordem procedimental e, dentre esses pressupostos, a importância da correta vinculação do registro de exportação ao ato concessório que se pretende demonstrar o cumprimento.

Como bem pontuado na autuação fiscal e no voto da decisão recorrida, a regularidade e tempestividade da prestação das informações, não se traduzem em mera formalidade, mas se impõe face à necessidade de um efetivo controle prévio concernente aos compromissos assumidos em ato concessório de Drawback Suspensão, distinguindo-a de uma operação normal que não estão atrelada a benefícios fiscais/tributários.

Isto porque são inúmeras situações que permitiram ocultar ou impossibilitar definitivamente a prova e o controle de que a exportação realizada caracteriza-se exatamente nos

termos em que fora compromissada em ato concessório específico. Pode-se apontar algumas dessas hipóteses que inviabilizaria a fiscalização do Regime, como exemplo: a ocultação, dolosa ou não, da informação de que se trata de uma exportação normal, e não drawback, sem qualquer conferência documental ou física; a vinculação do RE a ato concessório inexistente ou já encerrado; a utilização de um mesmo produto exportado em dois ou mais REs; a comprovação de dois ou mais atos concessórios com os mesmos documentos de exportação.

Feitos esses breves apontamentos, oportuno analisar as alegações da recorrente à luz das particularidades do regime e da legislação que regulamenta sua concessão e as condições para o adimplemento da obrigação que lhe confere condição de eficácia.

O regime especial de Drawback, 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. Ele oferece a suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de insumos, mediante compromisso do importador e beneficiário do regime de aplicá-los na fabricação de produtos destinados à exportação, nas condições e prazos firmados pela contribuinte e que passam a compor o correspondente 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 nº 8.402, de 1992). (grifou-se)

Tratando-se de uma isenção condicionada, portanto, reclama a aplicação dos art.111, 155 e 179 do CTN, *in verbis*:

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:

(...)

Pois bem, o Registro de Exportação é o documento que comprova a exportação vinculada ao regime drawback e, por conseguinte, tanto o correto enquadramento do tipo de regime quanto a sua vinculação ao Ato Concessório são obrigações acessórias inerentes ao cumprimento do regime, esse entendimento tem como pressuposto o controle na utilização dos benefícios fiscais inerentes ao regime. Não havendo vinculação entre os Registros de Exportação apresentados e o citado Ato Concessório, resta evidenciado que a contribuinte infringiu ao disposto no artigo 352 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/02, vigente à época de ocorrência dos respectivos fatos geradores, *in verbis*:

Art. 352. A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório da exportação.

Nesse sentido, confirmam-se as disposições normativas que seguem:

Portaria MEFP 594, de 1992:

Art. 4º A concessão dar-se-á, a requerimento da empresa interessada, nos termos, limites e condições estabelecidos pela SNE.

(...)

§ 3º Na modalidade de suspensão de tributos, **a concessão do regime é condicionada ao adimplemento do compromisso de exportar, no prazo estipulado, produtos na quantidade e valor determinados, industrializados com a utilização das mercadorias a serem importadas.**

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.

Comunicado Decex nº 21, de 1997:

3. É obrigatória a vinculação do Registro de Exportação (RE) ao Ato Concessório de Drawback, modalidade Suspensão.

4. Somente será aceito para a comprovação do Regime modalidade Suspensão, Registro de Exportação (RE) contendo, no campo 2a, o código de enquadramento constante do Anexo I (10 tabela de Enquadramento da Operação) da Portaria SCE nº 2, de 22/12/92, bem como as informações exigidas no campo 24 (dados do fabricante).

Portaria Secex nº 4, de 1997:

Art. 31. **Para efeito de comprovação do Regime de "Drawback", modalidade suspensão ou habilitação ao Regime, modalidade isenção, os documentos utilizados na importação e exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de "Drawback", bem como não poderão estar vinculados à comprovação de outros Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.**

(...)

Art. 37. **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 da legislação em vigor.**

A Portaria SECEX nº 14, de 2004, que consolidou as normas de importação e de Drawback, não alterou as exigências para comprovação das exportações vinculadas ao regime. Vejamos:

Seção III

Modalidade Suspensão

Art. 139. **Na modalidade suspensão, as empresas deverão comprovar as importações e exportações vinculadas ao Regime, por intermédio do módulo específico Drawback do Siscomex, no prazo de até 60 (sessenta) dias contados a partir da data limite para exportação.**

Art. 140. A utilização do RES poderá ser efetuada por empresa beneficiária de Atos Concessórios cuja soma dos compromissos de exportação não ultrapasse o montante de US\$ 120.000,00 (cento e vinte mil dólares norte-americanos), ou o equivalente em outra moeda, no ano civil.

Art. 141. **As DI e os RE indicados no módulo específico Drawback do SISCOMEX deverão estar necessariamente vinculados ao Ato Concessório em processo de comprovação.**

Art. 142. Não serão aceitos para comprovação do Regime, RE que possuam um único CNPJ vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback.

Art. 143. Para fins de comprovação, será utilizada a data de registro da DI.

(...)

Art. 159. A liquidação do compromisso de exportação no Regime de Drawback, modalidade suspensão, ocorrerá mediante:

I - exportação efetiva do produto previsto no Ato Concessório de Drawback, na quantidade, valor e prazo nele fixados;

II - adoção de uma das providências abaixo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da data-limite para exportação:

a) devolução ao exterior da mercadoria não utilizada;

b) destruição da mercadoria imprestável ou da sobra, sob controle aduaneiro;

c) destinação da mercadoria remanescente para consumo interno, com a comprovação do recolhimento dos tributos previstos na legislação. Nos casos de mercadoria sujeita a controle especial na importação, a destinação para consumo interno dependerá de autorização expressa do órgão responsável.

1. nos respectivos comprovantes de recolhimento deverão constar informações referentes ao número do ato concessório, da Declaração de Importação, da quantidade e do valor envolvidos na nacionalização.

2. poderá a beneficiária apresentar declaração contendo as informações acima requeridas, quando não for possível o seu detalhamento no respectivo comprovante de recolhimento, por força de legislação vigente.

III - liquidação ou impugnação de débito eventualmente lançado contra a beneficiária

Art. 160. Poderá ser autorizada a transferência de mercadoria importada para outro Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão, mediante pedido da beneficiária, no módulo específico Drawback do SISCOMEX.

§ 1º A transferência deverá ser solicitada antes do vencimento do prazo para exportação do Ato Concessório de Drawback original.

Com efeito, em simples leitura dos dispositivos acima transcritos, verifica-se a necessidade de constar nesses documentos eletrônicos (Registros de Exportação) o correto enquadramento da operação e também a sua vinculação ao Ato Concessório, no prazo estipulado, relativos aos produtos na quantidade e valor determinados, industrializados com a utilização das mercadorias a serem importadas. Sem a devida averbação de tais dados no Registro de Exportação não há como o Fisco controlar a adimplemento do regime aduaneiro especial de drawback. O ônus probatório é da contribuinte.

Ademais, o despacho de exportação é a oportunidade que a contribuinte tem de apresentar à autoridade alfandegária os produtos que estão sendo exportados com aproveitamento dos bens beneficiados com o tratamento fiscal do drawback e, desse modo, comprovar o cumprimento da condição suspensiva. E nesse momento, com base nas informações prestadas pela contribuinte no Registro de Exportação é que a Aduana vai inspecionar os produtos e, a partir dessa inspeção, manifestar sua anuência sobre a comprovação aqui em discussão.

Se a contribuinte não informa corretamente à Aduana que são exportações decorrentes de regime drawback, elas não recebem o correspondente e necessário procedimento de verificação. Como se vê, a informação inexata nos Registros de Exportação não significa “mero” erro formal, como deseja crer a recorrente, mas subtração da condição de verificação para se concluir pela extinção da obrigação tributária. Esses “erros de preenchimento” dos Registros de Exportação praticados pela contribuinte, na verdade, mascaram as correspondentes operações de exportação.

Além do que, mais do que instituir uma formalidade, a legislação que trata do regime aduaneiro especial de drawback (suspensão ou isenção) exige que os documentos utilizados na importação e exportação estejam vinculados a apenas um Ato Concessório de Drawback, e que não haja ligação com outros regimes aduaneiros ou incentivos à exportação. Em outras palavras, para cada Ato Concessório de Drawback, deve haver um conjunto específico de documentos de importação e exportação que comprovem a operação. Isso significa que você não pode usar os mesmos documentos de importação e exportação para comprovar mais de um Ato Concessório de Drawback, nem vincular esses documentos a outros regimes aduaneiros ou benefícios fiscais.

Não existe, pois, como debater a incidência de um Benefício Fiscal ignorando aquelas de natureza procedimental. Sem o cumprimento dos pressupostos de eficácia, a cargo do sujeito passivo, a norma isentiva simplesmente não produz efeitos.

Por outro lado, segundo a recorrente, na intenção de regularizar sua situação fiscal, protocolou junto ao Decex pedido de retificação sem sucesso, pois segundo alegações da defesa, esta foi orientada realizar solicitação via sistema eletrônico. Em seguida, da data de 30/12/2008, a recorrente protocolou o requerimento junto à SRFB em Blumenau/SC (fls.950/957), que orientou que procurasse as unidades de embarque das mercadorias. Inconformada, a recorrente impetrou mandado de segurança, o qual restou distribuído sob o nº 2009.72.05.000906-9/SC, do qual sobreveio sentença julgando extinto o processo sem resolução de mérito por entender que compete ao DECEX a concessão do regime drawback, suas alterações e correções.

Contudo, pelas telas da consulta realizada nos registros da SECEX, é possível constatar que a recorrente solicitou a baixa dos AC’s somente em 14/06/2012, após o início do procedimento fiscal (25/04/2012), e esses registros além de extemporâneos, apresentam inconsistências, que até o momento não foram esclarecidas. Portanto, não há que se falar em espontaneidade da prestação da informação da correta operação de drawback vinculada a determinado ato concessório quando ultrapassada as etapas de controle do Fisco para a verificação do correto enquadramento da operação no Regime de Drawback Suspensão.

Por fim, destaco que a posição adotada neste voto está em sintonia com julgados proferidos por este Conselho, conforme ementas abaixo transcritas:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 02/08/2004 a 02/10/2007

(...)

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO. IRREGULARIDADES NO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO

O tempestivo enquadramento dos Registros de Exportação ao regime especial de drawback suspensão e sua vinculação ao Ato Concessório são requisitos indispensáveis, como condições para a fruição do incentivo do Drawback Suspensão, em atendimento à previsão Constitucional de controle aduaneiro. A ausência de alguma dessas informações exclui o benefício do Drawback, em face da impossibilidade de verificação tempestiva das exportações para atendimento do Regime.

(Acórdão nº 9303007.378 – 3ª Turma, Processo nº 10074.001789/2010-96, Rel. Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Sessão de 17 de setembro de 2018).

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 04/04/2001 a 18/12/2002

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DO ADIMPLEMENTO. REGISTROS TEMPESTIVO DE INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS. CONTROLE ADUANEIRO.

Somente serão aceitos para comprovação do adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback Suspensão os registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo ato concessório, que contenham o código de operação próprio do Regime, e desde que realizados a tempo para o exercício do controle aduaneiro pela Secretaria da Receita Federal. O descumprimento de algum desses requisitos exclui o benefício do Drawback, em face da impossibilidade de verificação tempestiva das exportações para atendimento do Regime.

(Acórdão nº 3201-005.522 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 12749.000049/2007-82, Rel. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Sessão de 24 de julho de 2019).

No caso em tela, ficou caracterizado que a recorrente não pautou suas ações de acordo com o pactuado com a Administração Tributária, e uma vez inadimplido parcialmente o regime, devem ser exigidos os tributos respectivos, devidos e suspensos por ocasião das importações pretensamente amparadas pelo regime de Drawback.

V – Do dispositivo:

Diante de todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a decadência suscitada, bem como as preliminares arguidas, para no mérito negar provimento ao recurso.

ACÓRDÃO 3003-002.562 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10909.722859/2012-45

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green

DOCUMENTO VALIDADO