



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

Processo n° 10920.003014/2006-51
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3102-002.225 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de julho de 2014
Matéria II/IPI/PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SMS SIEMAG SERVIÇOS INDUSTRIAIS LTDA.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 11/06/2002 a 15/09/2004

DRAWBACK SUSPENSÃO. FISCALIZAÇÃO DOS REQUISITOS DO REGIME. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. POSSIBILIDADE.

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).

DRAWBACK FORNECIMENTO NO MERCADO INTERNO. CONFLITO DE COMPETÊNCIA ENTRE SECRETARIA DE COMÉRCIO EXTERIOR (SECEX) E SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). INEXISTÊNCIA.

No âmbito do regime aduaneiro drawback, incluindo a modalidade fornecimento no mercado interno, inexistente conflito de competência na atuação da Secex e da RFB, porque a primeira atua na concessão do regime enquanto que a segunda fiscaliza a correta aplicação do regime, inclusive a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela beneficiária, dos requisitos e condições fixados ato concessório e na legislação de regência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/06/2002 a 15/09/2004

PREJUDICIAL DE MÉRITO. INCOMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO DA RFB. QUESTÃO SUPERADA NO JULGAMENTO DE SEGUNDO GRAU. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. DEVOLUÇÃO DOS AUTOS AO ÓRGÃO DE JULGAMENTO DE PRIMEIRO GRAU PARA Apreciação DAS QUESTÕES DE MÉRITO. POSSIBILIDADE.

Uma vez superada a prejudicial de mérito, para que não se configure a supressão de instância, os autos devem retornar ao órgão de julgamento de primeira instância, para que novo julgamento seja realizado, com vistas à apreciação das questões de mérito suscitadas na peça impugnatória, que não foram analisadas no julgado recorrido.

Recurso de Ofício Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, dar provimento ao Recurso de Ofício para afastar a prejudicial de incompetência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, com o retorno do processo à instância recorrida para exame das demais questões de mérito, vencidos os Conselheiros Andréa Medrado Darzé, Demes Brito e Nanci Gama, que negavam provimento ao Recurso. Fizeram sustentação oral a Dra. Indiara Arruda de Almeida Serra, Procuradora da Fazenda Nacional, e Dr. Daniel Vitor Bellan, OAB/SP 174.745, advogado do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Luiz Feistauer de Oliveira, Demes Brito e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração (fls. 3.586/3726), em que formalizada a cobrança do crédito tributário no montante de R\$ 33.773.794,29, relativo a Imposto sobre a Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora, calculados até 31/5/2007, relativos a operações de importação ocorridas no período de 11/6/2002 a 15/9/2004, com suspensão dos tributos devidos, ao amparo do regime drawback para fornecimento no mercado interno, em face do descumprimento dos requisitos legais exigidos para fruição do referido regime aduaneiro especial.

De acordo com a Descrição dos Fatos (fls. 3586/3620), que integra os citados Autos de Infração, os lançamentos foram motivados por descumprimento do regime aduaneiro especial drawback, modalidade fornecimento no mercado interno, concedido pelo Ato Concessório (AC) nº 20020026021, emitido em 21/2/2002 (fls. 90/96), que autorizou a autuada importar bens, com suspensão dos tributos, a serem aplicados na fabricação e montagem de equipamentos fornecidos à pessoa jurídica **Vega do Sul S/A.** (Grupo Usinor) na instalação da planta industrial de laminação a frio e de galvanização, localizada em São Francisco do Sul/SC, em decorrência de licitação internacional e financiamento com recursos financeiros externos.

Segundo a fiscalização (fls. 3607/3615), os dados contidos no Relatório de Unificado de Drawback (RUD), colacionado aos autos (fls. 108/115), divergiam dos dados

consignados nos livros e documentos fiscais apresentados pela autuada, com base nos quais apurou que foram descumpridos requisitos essenciais do regime relativos ao: a) procedimento de licitação não havia atendido os requisitos da licitação pública internacional, fixados nos artigos 1º, 2º e 42 da Lei nº 8.666, de 1993, o que a caracterizava o suposto “procedimento licitatório” realizado pelo Vega do Sul S/A. mero negócio privado; b) financiamento externo não fora realizado previamente à concessão do regime e o valor financiado não cobria integralmente o valor do empreendimento; e c) pagamento integral das importações em moeda conversível, com recursos proveniente do financiamento externo, não fora integral.

Em relação à licitação internacional, a fiscalização esclareceu que o Decex, tendo detectado, em momento posterior, as referidas irregularidades, decidiu anular do Ato Concessório (AC) nº 20020026021, após a tramitação regular do processo administrativo nº 52500.000430/2006-98 (fls. 147/164), em que assegurado o direito de defesa à autuada.

Em relação ao financiamento externo, com base nos contratos de empréstimos celebrados entre a **Vega do Sul S/A.** (tomadora) e as instituições financeiras governamentais internacionais **European Investment Bank – EIB** (contrato de fls. 3297/3354) e **Kreditanstalt Für Wiederaufbau Frankfurt – KfW** (contrato de fls. 3356/3524), a fiscalização alegou que foram descumpridas as condições atinentes ao: a) financiamento prévio à realização das operações importação; e b) financiamento integral do empreendimento.

No que tange ao pagamento das importações, a fiscalização alegou que elas não foram custeadas integralmente com os recursos obtidos no exterior, pois, após a análise da ficha “câmbio” das adições vinculadas ao citado Ato Concessório, constatara que o valor efetivamente pago contra financiamento estrangeiro oscilava entre 1,74% e 100%, com a média de 64,39%, sendo o restante da operação custeada por recursos financeiros fornecidos antecipadamente pela recorrente e provenientes de financiamento obtido junto ao EIB, que exigia o aporte de recursos próprios do tomador, a pessoa jurídica Vega do Sul S/A.

Previamente à descrição das referidas irregularidades e para que não houvesse dúvidas em relação ao motivo das autuações, a fiscalização esclareceu que, independentemente do restabelecimento ou não da validade do citado Ato Concessório, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) detinha competência para realização dos questionados lançamentos, conforme explicitado no excerto a seguir transcrito (fl. 3609):

*Justifica-se a preocupação em abordar adequadamente o conflito de competências tratado neste tópico, tendo em conta o pré-referido **princípio da precaução**. Pois não há como dar azo a eventuais tentativas (temperadas com apelos emocionais) por parte da interessada, no sentido de atribuir natureza de direito adquirido a ato precário (e pleno de irregularidades) emanado de órgão incumbido tão somente do controle administrativo - **documental, prévio e burocrático** - da operação de drawback. Mesmo que consiga (o que é improvável) trazer de volta à vida o ato concessório fulminado de nulidade pelo próprio DECEX, a SRF detém competência e autonomia para proceder ao lançamento ex officio sob comento. Tal faculdade decorre da sua competência exclusiva e do exercício de atividade fiscal plenamente vinculada, face às inúmeras ilegalidades constatadas, concluindo pela não adequação da situação fática aos requisitos constantes do artigo 5º da Lei nº 8.032/90. (grifos do original)*

Em sede de impugnação, a autuada apresentou, em síntese, as seguintes razões de defesa:

1) em preliminar, alegou nulidade das autuações, com base nos seguintes argumentos:

a) violação aos princípios constitucionais da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa, em face do descumprimento de requisitos legais e ausência de motivação dos questionados lançamentos, uma vez a fiscalização indicara como causa da exação o cancelamento pelo Decex do citado Ato Concessório e não as irregularidades constatadas no transcorrer da auditoria;

b) a competência para conceder ou fiscalizar os benefícios fiscais relativos ao regime drawback, modalidade suspensão, era da Secex, logo, não podia a RFB pretender requisitar e/ou conferir a documentação instrutiva que permitira a concessão do AC, cabendo-lhe, tão somente, verificar se os insumos importados com o benefício fiscal em questão foram efetivamente empregados na industrialização, situação que sequer fora questionada na presente exação; e

c) restava configurada a violação aos princípios constitucionais da moralidade, legalidade, proteção ao ato jurídico perfeito e da proteção à coisa julgada.

2) No mérito, alegou que:

a) o legislador pátrio ao se referir à expressão “licitação internacional”, adotou conceito amplo e irrestrito, abrangendo qualquer modalidade de licitação internacional, seja aquela praticada por empresas privadas ou públicas;

b) a mencionada licitação, prevista no art. 5º da Lei nº 8.032/90, era aplicada apenas às empresas públicas e/ou suas autarquias, submetidas aos ditames da Lei nº 8.666, de 1993;

c) se o legislador, ao se referir à expressão “licitação internacional”, adotou conceito amplo e irrestrito, abrangendo qualquer modalidade de licitação internacional, seja aquela praticada por empresas privadas ou públicas, não cabia ao intérprete fazê-lo, sob pena de ofensa à repartição de poderes adotada pela CF/88;

d) a declaração de nulidade do citado Ato Concessório, proferida pelo Decex, em súbita mudança de interpretação, não só violava os princípios basilares de hermenêutica, como também o disposto no art. 111 do CTN, na medida em que o legislador utiliza o termo licitação internacional e não licitação pública internacional;

e) o lapso temporal existente entre a Lei 8.032/90 e a Lei 8.666/93 deixava patente a insustentabilidade da interpretação jurídica expressa no lançamento, por ausência de fundamentação legal e constitucional para tal mister, ensejando a improcedência da presente autuação;

f) não obstante a fundamentação da autuação estivesse ancorada na nulidade do Ato Concessório, a fiscalização acusou de ser irregular o financiamento realizado pela impugnante, uma vez que o montante era inferior ao custo das mercadorias importadas;

g) tal constatação não procedia, pois consoante o Relatório Unificado de Drawback (RUD) e a carta da empresa requerendo a baixa do citado Ato Concessório, o valor dos produtos importados, no valor de US\$ 41.107.711,70, e nacionais, no valor de US\$ 55.681.505,65, destinados à fabricação dos equipamentos fornecidos à Vega do Sul, totalizou US\$ 96.789.217,35, e não o valor correspondente a US\$ 430.000.000,00, constante do preâmbulo do contrato de financiamento do European Investment Bank (EIB), pois se trata do valor integral estimado para a implantação do complexo industrial da Vega do Sul, incluindo-se as despesas administrativas e o fluxo de caixa (capital de giro);

h) a fiscalização teve acesso e ignorou a documentação ofertada, que comprovava o valor efetivo do contrato, notadamente os concernentes às parcelas importadas de materiais e componentes, inclusive às relativas às parcelas nacionais;

i) o contrato firmado entre as partes não dispunha apenas sobre as mercadorias importadas, abrangendo, dentre outros, serviços relativos de assistência técnica, treinamento, montagem, construção civil, conforme se evidenciava a documentação trazida à colação dos autos com a impugnação, especialmente do RUD, que comprovava o valor dos equipamentos fornecidos para a empresa;

j) os contratos firmados, em 7/12/2001, com a instituição financeira governamental alemã, Kredistanstalt Für Wiederaufbau (KfW), e com o banco europeu, European Investment Bank (EIB), demonstravam que, antes de efetuar o pedido de ingresso no referido regime, a impugnante estava acobertada por financiamentos que totalizavam US\$ 141.739.973, o que comprovava que a conclusão do Fisco acerca da incapacidade econômica da beneficiária fora precipitada, equivocada e im procedente;

l) a fiscalização incorrera em equívoco quando afirmara que as importações se efetivaram anteriormente à obtenção dos respectivos financiamentos, pois o que se constatava dos documentos acostados aos autos fora que os referidos contratos foram firmados em 7/12/2001 e o pedido de drawback realizado somente em 18/12/2001, portanto, meses antes da efetivação da primeira operação de importação, iniciada em 2002;

m) a autuação padecia de ilegalidade também por violar o comando disposto no art. 146 do CTN, uma vez que as decisões prolatadas pela Administração Pública não podiam ser revistas em decorrência de alteração de seu entendimento anterior, por configurar mudança de critério jurídico de interpretação da lei, ou em função de erro na interpretação desta, principalmente quando esta revisão interpretativa se referia a fatos geradores ocorridos antes de sua introdução;

n) a mudança quanto a interpretação do DECEX permitiu que a própria RFB passasse a adotar novo critério para promover, dentre tantas, a ora combatida autuação;

o) ao permitir a retroação de critério recentemente alterado pela SECEX, a Administração violara o princípio da segurança jurídica, o que era inadmissível no Estado de Direito, que, em última análise, estava a arguir a nulidade de ato administrativo em causa própria, em afronta, também, aos princípios da legalidade e da moralidade;

p) não obstante o entendimento antes expresso, qual seja, que a alteração da orientação em relação à expressão “licitação internacional”, descrita no art. 5º da Lei 8.032/90, não era causa para permitir a cobrança retroativa de tributos, a exigência destes não podia ser acrescida das multas de ofício, juros de mora ou atualizações monetárias, pois o art. 100 do

CTN, que visa proteger o contribuinte de boa-fé, determina que as práticas reiteradas da Administração, mesmo quando revistas, não poderiam ensejar a aplicação dos citados encargos penais e moratórios;

q) era inafastável o reconhecimento da violação ao princípio da não-cumulatividade, na medida em que a impugnante não recolhera o montante referente ao IPI na importação das mercadorias, haja vista a suspensão de seu pagamento em razão do benefício a ela atribuído pelo Decex, quando aprovou seu pedido ao regime de drawback, o que lhe impedira de se creditar do referido imposto na operação seguinte, quando realizara a venda para a empresa Vega do Sul;

r) da forma como efetuado, o lançamento não apresentava os requisitos exigidos pelo art. 142 do CTN, constituindo-se ato administrativo eivado de vício, posto que ao calcular o montante devido deixara de considerar o crédito decorrente de IPI pago nas operações de industrialização e posterior venda local, além dos valores relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, razão pela qual pugnava pelo reconhecimento do direito ao crédito do IPI devido na importação, para fins de cumprimento da IN SRF nº 517/2005;

s) caso o Decex e a RFB tivessem agido com lisura, recusando o pedido de ato concessório de drawback da impugnante, certamente teria evitado a operação interna deixando de recolher o PIS, a Cofins e o IPI com o fez. No entanto, por desídia e irresponsabilidade do Decex e da RFB, a impugnante foi obrigada a efetuar os mencionados recolhimentos, que, nesse diapasão, se evidenciavam desnecessários;

t) para não afrontar aos princípios da não-cumulatividade e da razoabilidade, tornava-se forçosa a permissão para que a autuada compensasse os tributos recolhidos na operação interna, que se materializara com a venda das mercadorias importadas com o débito ora exigido a título dos mencionados tributos e contribuições;

u) a compensação de tributos pagos indevidamente era direito do contribuinte, consoante dispõe o art. 170 do CTN, que a classificou como sendo uma das modalidades de extinção do crédito tributário, conforme exposto no art. 156, II, do CTN, constituindo-se em requisito fundamental de liquidez e certeza deste; e

v) no final, requereu o acolhimento das preliminares suscitadas, para o fim de se determinar o cancelamento das exigências formalizadas nos respectivos Autos de Infração. Do contrário, pugnou pela decretação da ilegalidade e consequente cancelamento do lançamento, uma vez que, da forma como realizado, afrontava o art. 146 do CTN. Ainda, caso se entendesse diferente, fossem excluídas a multa, os juros e a correção monetária com fulcro no art. 100 do CTN, assim como fossem os créditos decorrentes da tributação nas respectivas operações de importação e os valores recolhidos na operação interna compensados com os débitos ora exigidos.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 4897/4918), em que, por unanimidade de votos, o lançamento foi julgado procedente e mantido o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 11/06/2002 a 15/09/2004

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO

DIREITO DE DEFESA.

Documento assinado digitalmente em 22/08/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, 2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/08/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 21

/08/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 03/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

Não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, não há que se falar em nulidade seja do procedimento fiscal que deu origem ao lançamento ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. ATOS ADMINISTRATIVOS VINCULADOS. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Descabe a alegação de falta de motivação para a lavratura de auto de infração quando as autoridades fiscais o fizeram indicando os pressupostos de fato e de direito em que se fundamentaram os lançamentos.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DRAWBACK. APLICAÇÃO. COMPETÊNCIA BIPARTIDA. RFB/SECEX.

É competência da SRF (RFB) a aplicação e a fiscalização do regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão. A SECEX é o órgão responsável pelo controle administrativo de regime a quem compete a sua concessão, mediante emissão de ato concessório e respectivos aditivos, inclusive, possíveis prorrogações de prazo.

ATO CONCESSÓRIO DE DRAWBACK DECLARADO NULO. TRIBUTOS INCIDENTES. IMPORTAÇÃO COMUM. EXIGIBILIDADE.

Os tributos suspensos por ocasião das importações vinculadas ao regime especial de drawback tornam-se exigíveis quando o próprio órgão competente para sua concessão declara a nulidade do respectivo ato concessivo do regime, uma vez que referidas operações passam a ter caráter de importação comum.

Em sede de recurso voluntário, recorrente reafirmou as razões de defesa suscitadas na fase impugnatória. Em aditamento, pleiteou a reforma da decisão *a quo* e o cancelamento da exigência, sinteticamente, com base nas seguintes alegações:

a) a pessoa jurídica Vega do Sul S/A., enviara Carta-Convite às mais qualificadas empresas do Brasil e do mundo, detentoras de tecnologia em processos siderúrgicos e na fabricação de equipamentos, convidando-as a participar do procedimento de concorrência internacional;

- b) fora declarada vencedora da referida licitação internacional, recebendo declaração da licitante (Vega do Sul S/A.) nesse sentido;
- c) pleiteara ao Decex o regime de “Drawback suspensão” para “fornecimento no mercado interno”, nos termos do artigo 5º da Lei 8.032/90, e obteve o Ato Concessório nº 2002.002602-1, expedido em 26/2/2002;
- d) após concessão do regime, iniciara a fabricação dos equipamentos contratados, aos quais agregou insumos importados, dentro dos limites estabelecidos no pré-falado Ato Concessório;
- e) em meados de 2005, o Ministério Público Federal, baseado em interpretação exarada pela RFB, quando da análise de ato concessório de drawback em que terceira pessoa jurídica figurava como beneficiária, determinara que fossem revisadas todas as operações de drawback concedidas com base no artigo 5º da Lei 8.932/90, nos últimos 10 (dez) anos e declarados nulos todos os atos concessórios não pautados no princípio da legalidade;
- f) em função dessa determinação, o Diretor do Decex expedira a Portaria nº 31, de 2 de janeiro de 2006, determinando a instauração de processo administrativo para revisão de Ato Concessório de drawback de várias empresas, dentre as quais a autuada, alvo do processo administrativo nº 52500.000430/2006-98, por meio do qual fora determinada a anulação do presente ato concessório, em razão de que o procedimento licitatório que o embasara não teria sido realizado por entidades sujeitas à Lei nº 8.666/93;
- g) tais conclusões contrariavam interpretação de que a expressão “licitação internacional” abrangeria as realizadas por entidades privadas, sedimentada pelo Decex ao longo de 15 anos;
- h) a RFB igualmente mudara sua interpretação, editando o Ato Declaratório Interpretativa nº 12/07;
- i) a fiscalização, baseada no cancelamento do AC, promovera a lavratura das questionadas autuações;
- j) o Juízo da 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, por meio da sentença, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2007.34.00.020563-8, restaurara a vigência e eficácia do citado ato concessório, revertendo a decisão anulatória do Decex, no entender da recorrente, único fundamento da autuação;
- l) tal fato derrubara toda a sustentabilidade do auto de infração, que passara a ser “uma sobra de ato administrativo”, a ser cancelada de pronto;
- m) em 15 de fevereiro de 2008, foi editada a Medida Provisória nº 418, por meio da qual fora interpretado o art. 5º da Lei nº 8.032/90, ratificando seu entendimento acerca do conceito de licitação internacional, de modo a atrair a aplicação do art. 106, I, do CTN;
- n) as autoridades lançadoras teriam se equivocado quando estatuíram que a expressão “licitação internacional”, consignada no art. 5º da Lei 8.032/90, limitava-se ao procedimento disciplinado na Lei 8.666/93, que se aplicava às licitações e contratos da Administração Pública;
- o) não se poderia confundir licitação pública com licitação da administração pública nem atribuir à expressão licitação internacional restrição imprópria;
- p) por meio da técnica de interpretação, conforme a constituição, chegava-se à conclusão de que o art. 173 da Carta de 1988 obstava a restrição sugerida pela fiscalização, eis que vedava a concessão de benefícios de forma distinta entre empresas públicas e privadas;

q) as autoridades recorridas, quando da análise da bipartição da competência entre RFB e Decex, partiram de uma premissa correta mas chegaram a uma conclusão equivocada: aquele órgão de administração tributária não tinha competência para analisar os pressupostos de concessão do regime de drawback;

r) o art. 338 do Regulamento Aduaneiro de 2002, atribuíra tal competência à Secex e que as conclusões ratificadas pelas autoridades recorridas reduziriam a significância da Secretaria no processo de concessão do regime e transformaria em letra morta dito dispositivo regulamentar;

s) as competências entre os dois órgãos governamentais seriam complementares: à Secex caberia avaliar cumprimento dos requisitos que denominou prévios (pressupostos) e à SRF os que denominou de fruição do drawback. Dentre tais requisitos, dois seriam prévios à concessão do regime, sujeitos ao controle da Secex: licitação internacional e financiamento internacional obtido perante instituições financeiras públicas internacionais, ou perante o BNDES, com recursos captados no exterior;

t) tanto as autoridades lançadoras quanto as recorridas teriam reconhecido o financiamento prévio e que à RFB cumpriria apenas o lançamento do tributo, “em razão da cessação dos efeitos do drawback”, ou sua exclusão, não a sua suspensão;

u) admitir a tese que a RFB seria competente para analisar todos os aspectos do drawback conduziria ao “redimensionamento do mérito do auto de infração” e à nulidade da decisão de primeira instância, que deixara de tratar desses aspectos do mérito e, conseqüentemente, obstaculizara seu conhecimento por este órgão *a quo*, sob pena de supressão de instância;

v) se este colegiado optasse por superar os alegados vícios, restaria enfrentar o mérito da ação fiscal: afora os já mencionados aspectos relativos à licitação internacional, sustentara ainda que o financiamento apresentado cumprira os ditames da Lei nº 8.032, de 1990, dada a sua suficiência para custear as importações e sua obtenção anterior à formulação do pedido de drawback;

x) tal legislação estabelecera como requisito, para a concessão da referida modalidade de drawback, a existência de financiamento internacional capaz de garantir o pagamento integral dos componentes e que os US\$ 430 milhões informados no contrato firmado com o EIB diriam respeito à totalidade do empreendimento, cabendo a fiscalização discriminar sua aplicação; e

z) o valor dos materiais e componentes importados, somados aos equipamentos nacionais, totalizava US\$ 96.789.217,35, conforme explicitado no Relatório Unificado de Drawback, valor superado pelos financiamentos internacionais obtidos junto ao KfW e EIB, em 7/12/2001, data anterior ao pedido de drawback, que somente se deu em 18/12/2001, conforme pedido protocolizado perante o Decex.

Na Sessão de 3 de dezembro de 2009, por meio do Acórdão nº 3102-00.558 (fls. 5042/5055), este Colegiado, por unanimidade de votos, com fundamento no art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, doravante denominado de PAF, decidiu anular os atos processuais, a partir da decisão de primeira instância, para que outra fosse proferida, enfrentando todas as alegações do Fisco e do sujeito passivo, com base no argumento de que, ao deixar de tomar conhecimento de parte das alegações formuladas na impugnação, a decisão recorrida obstaculizara a atuação deste Colegiado e, por conseguinte, cerceara o direito de defesa da recorrente, o que era mais grave. O enunciado da ementa do referido julgado ficou assim redigido:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período apuração: 11/06/2002 a 15/09/2004

Cerceamento do Direito de Defesa. Consequenciais.

Há que se declarar a nulidade da decisão a quo que deixa de tomar conhecimento da matéria litigiosa em sua integridade e, conseqüentemente, obstaculiza a manifestação deste Colegiado.

Processo Anulado.

De acordo com voto condutor do Acórdão nº 3102-00.558, a fiscalização, no momento da lavratura do auto de infração, sustentara a existência de irregularidades na aplicação dos recursos destinados ao financiamento das operações de importação de mercadorias beneficiadas, tanto que a nulidade do ato concessório ou a sua reversão não afastaria o descumprimento do regime. Já o voto condutor do acórdão recorrido não analisara tais fundamentos, forte no argumento de que a validade do ato concessório constituía questão fundamental, porque prejudicial para o lançamento tributário e em sendo considerado nulo este ato, conseqüentemente, estava correta a exigência dos tributos devidos e suspensos.

Por meio do comunicado de fl. 5057, a recorrente foi cientificada do acórdão deste Colegiado. Em 26/7/2010, apresentou a petição de fls. 5058/5066, em que reafirmou as alegações atinentes (i) ao restabelecimento, pelo Decex, do ato concessório anteriormente anulado e (ii) à inexistência de irregularidades na licitação internacional e no financiamento externo. Em aditamento, esclareceu que o Decex, que anteriormente havia anulado o citado ato concessório por força de medida judicial, em cumprimento direto ao disposto no art. 3º da Lei nº 11.732, de 2004, de caráter interpretativo, havia espontaneamente restabelecido o dito ato, por meio da Decisão nº 837, de 11 de novembro de 2009 (fls. 5068/5069), logo, o referido AC encontrava-se válido, em pleno vigor, portanto, deveria ser considerado no novo julgamento.

Em seguida, na Sessão de 25 de fevereiro de 2011, a Turma de Julgamento *a quo* proferiu o Acórdão nº 07-23.307 (fls. 5085/5104), em que, por unanimidade de votos, julgou a impugnação procedente e cancelou o crédito tributário exigido, sob o argumento de que a fiscalização da RFB não tinha competência para analisar os requisitos da licitação internacional e do financiamento externo das importações realizadas pela recorrente. O enunciado da ementa referido julgado ficou assim redigido, *in verbis*:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 11/06/2002 a 15/09/2004

DRAWACK. CONCESSÃO E APLICAÇÃO, COMPETÊNCIA. RFB/SECEX.

É competência da SRF (RFB) a aplicação e a fiscalização do regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão.

A SECEX é o órgão responsável pelo controle administrativo de regime a quem compete a sua concessão, mediante emissão de ato concessório e respectivos aditivos, inclusive, possíveis prorrogações de prazo.

Como o valor do crédito tributário exonerado ficou acima do limite alçada, em cumprimento ao disposto no art. 34 do PAF e na Portaria MF nº 375, de 10 de dezembro de 2001, o Presidente da Turma recorreu de ofício a este Conselho.

Com o retorno dos autos a este Conselho, em 24/5/2012, eles foram distribuídos ao nobre Conselheiro Winderley Moraes Pereira, que, em face da nomeação deste Conselheiro para a vaga por ele ocupada, os autos foram devolvidos à Secretaria em 24/4/2013. Em seguida, em 29/4/2013, os autos foram distribuídos ao i. Conselheiro e Presidente da

Turma, Luis Marcelo Guerra de Castro, que, em face da sua renúncia ao mandato de Conselheiro, na Sessão de 30/1/2014, os autos foram distribuídos a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso de ofício atende aos requisitos legais de admissibilidade, uma vez que trata de matéria da competência deste Colegiado e o crédito tributário exonerado excede o limite de alçada do órgão de julgamento de primeiro grau, fixado no art. 34 do PAF, combinado com o disposto na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Da análise do inteiro teor do voto que serviu de fundamento da decisão proferida por este Colegiado (fls. 5048/5055), por meio do Acórdão nº 3102-00.558, de 3 de dezembro de 2009 (fls. 5042/5055), verifica-se que as preliminares de nulidade das autuações, por incompetência material da RFB e por vício de motivação, suscitadas pela recorrente no âmbito do recurso voluntário de fls. 4.951/5009, foram adequadamente apreciadas e, com base nas conclusões do i. Relator, o Ex-Conselheiro e Presidente desta Turma, Luis Marcelo Guerra de Castro, este Colegiado, por unanimidade, decidiu rejeitá-las.

No que tange, especificamente, à alegação de invasão de competência da Secex, por parte da fiscalização da RFB, para apreciar os requisitos do regime aduaneiro especial de drawback suspensão, modalidade fornecimento no mercado interno, previsto no art. 5º da Lei nº 8.032, de 1990, com a redação da Lei nº 10.184, de 2001, houve decisão expressa deste Colegiado no sentido de que a fiscalização da RFB detinha sim competência para apreciar, fiscalizar e, uma vez apurada a irregularidade, proceder ao lançamento do crédito tributário suspenso. Para espancar qualquer dúvida a respeito, transcreve-se a seguir os excertos relevantes extraídos do citado voto condutor do referido julgado, que ratificam essa assertiva, *in verbis*:

Com efeito, mesmo que se assumisse a premissa de que a RFB padeceria de incompetência para “revisitar” o processo de concessão do regime pela Secex, pelo menos dois fatores conduziram este colegiado a afastar a alegação de nulidade da ação fiscal por incompetência das autoridades: o Decex não acatou o pleito do Sujeito Passivo, foi alvo de mandado de segurança contra seu diretor e, o que é mais relevante, existem questionamentos do Fisco que, a meu ver, se incluiriam na seara daquilo que a recorrente classificou requisitos de fruição, ou seja, atinentes à própria execução do regime.

Ou seja, as autoridades fiscais apontam inconsistências que claramente passam ao largo dos controles promovidos quando da concessão do regime.

Com efeito, segundo sustenta o Fisco, relembre-se, os dados cambiais extraídos das Declarações de Importação permitiriam concluir que parte significativa das mercadorias teria sido quitada à conta de câmbio antecipado pela recorrente e não

como exigiria a lei, de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior.

Nessa esteira, ainda que se advogue a incompetência para reanalisar a concessão do incentivo, certo é que a investigar a origem dos recursos por meio dos quais as importações foram efetivamente quitadas desborda daquele controle inicialmente exercido pela Secex. Certamente tal controle está atrelado a execução (ou aplicação) do regime, a ser exercido privativamente pela Secretaria da Receita Federal Brasil (RFB). (grifos não originais)

Em outra passagem, asseverou o i. Relator do voto condutor do julgado que anulou a decisão de primeira de grau, *ipsis litteris*:

É certo que o relatório fiscal encontra-se povoado de argumentos sucessivos, mas isso, a meu ver, revela, no máximo, recurso de retórica, com vistas ao convencimento das autoridades julgadoras acerca dos fundamentos que julgou relevantes.

Não há que se falar, portanto, em aplicação do princípio da eventualidade. As teses do Fisco em nada se excluem: a recorrente teria descumprido as exigências fixadas no art. 5º da Lei nº 8.032, de 1990 e aquele órgão de controle tributário deteria competência para promover o lançamento.

Os fatos que levariam a essas conclusões são diversos, com efeito, mas, se todos convergem para a mesma direção, certamente não se pode taxar-lhes de contraditórios entre si. (grifos não originais)

E em seguida concluiu o i. Relator, *in verbis*:

Ou seja, desde o momento da lavratura do auto de infração, o Fisco sustenta que há irregularidades na aplicação dos recursos que financiaram as operações de importação de mercadorias beneficiadas.

Note-se que os autuantes consignaram sua convicção de que, diferentemente do que concluíra o voto condutor do acórdão recorrido, a nulidade do ato concessório ou reversão da nulidade, conforme o caso, não ratificaria nem afastaria o acusado descumprimento do regime.

[...]

Ou seja, apesar de não se poder falar em redimensionamento do mérito, fato é que a matéria litigiosa deixou de ser analisada em sua completude.

É indiscutível que a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, mas isso, salvo melhor juízo, não autoriza que se deixe de tomar conhecimento de alegações formuladas pelas partes, sob pena de obstaculizar a correta atuação deste

colegiado ad quem e, o que é mais grave, cercear o exercício do direito de defesa.

[...]

Ante ao exposto, firme no já transcrito inciso II do art. 59 Ao Decreto nº 70.235, de 1972, anulo o presente processo a partir do Acórdão 07-11.595, da 2ª Turma da DRJ Florianópolis, inclusive, **para que outro seja elaborado, enfrentando todas as alegações do Fisco e do sujeito passivo.** (grifos não originais)

Da simples leitura dos fragmentos transcritos, extrai-se que a questão, atinente à competência da fiscalização da RFB, para fiscalizar o cumprimento dos requisitos atinentes à licitação internacional e ao financiamento externo, necessários para fruição do regime de drawback suspensão em comento, em sede de preliminar, foram decididas por este Colegiado, por unanimidade. Porém, como as questões de mérito relativas à execução (ou aplicação ou fruição) do regime, especificamente, às concernentes à utilização dos recursos provenientes do financiamento externo não foram analisadas na decisão de primeiro grau, decidiu este Colegiado anular a referida decisão, para que tais questões de mérito fossem apreciadas pela Turma de Julgamento *a quo*.

Nesse sentido, é pertinente ressaltar que, em sede de preliminar, no âmbito da referida decisão anulada, a Turma de Julgamento de primeira instância já havia se pronunciado acerca da competência da fiscalização da RFB e reconhecido, expressamente, que este Órgão detinha sim competência para analisar a aplicação e a fiscalização do regime drawback em referência, conforme se infere dos excertos extraídos do voto condutor do referido julgado, que seguem transcritos:

Quanto à preliminar de nulidade concernente à competência da Secretaria da Receita Federal, atualmente, Receita Federal do Brasil, para empreender a ação fiscal em causa, de plano reporto-me às disposições contidas nos arts. 3º, 6º e 8º da Portaria MEFP nº 594, de 1992, que determinam, verbis:

[...]

Constata-se, portanto que a tese da defesa no tocante à invasão de competência, não encontra suporte na legislação de regência, visto que restou evidenciado que a autoridade lançadora da SRF (RFB), analisando os procedimentos atinentes à internação das mercadorias importadas sob a égide do regime suspensivo de tributação de que se trata, agiu no âmbito de sua competência, em observância ao princípio da estrita legalidade que constitui o escopo vinculativo dos atos da administração tributária.

Outrossim, faz-se mister observar a competência de cada órgão envolvido na operação de drawback. Ao DECEX compete, nos termos do Comunicado DECEX nº 21, de 1997, receber os documentos apresentados pela beneficiária, analisá-los à luz de suas atribuições e, com base nas informações disponíveis, se for o caso, fornecer o ato concessório. À SRF (RFB) compete fiscalizar a correta aplicação dos bens importados com

benefício nas finalidades e nas situações previstas na legislação aduaneira.

Portanto, no caso concreto não há que se falar em ilegalidade na atuação da SRF (RFB), haja vista a autoridade aduaneira ter agido nos estritos termos da legislação que tutela a matéria e dentro do âmbito de suas atribuições. Outrossim, constata-se que a atuação da SRF (RFB) não visa à eventual anulação do ato concessório expedido pela SECEX. Ao revés, a fiscalização empreendida pela SRF ratifica o ato concessório e tem como escopo constatar o adimplemento das condições nele consubstanciadas.

[...] (grifos não originais)

Com efeito, em consonância com o entendimento explicitado nos excertos transcritos, a Secex compete analisar a documentação apresentada pelo autor do pedido de concessão do regime e, se atendido os requisitos estabelecidos em lei ou ato normativo interno, emitir o ato de concessório. Por sua vez, à RFB compete fiscalizar a aplicação ou fruição do regime, incluindo o cumprimento dos requisitos e condições fixados no ato concessório e na legislação de regência.

De acordo com o voto condutor do acórdão proferido por este Colegiado, o motivo da anulação da referida decisão foi o fato de o órgão julgador de primeira instância não ter analisado às questões de mérito atinentes à licitação internacional e utilização dos recursos provenientes do financiamento externo, sob o argumento de que a declaração de invalidade do citado ato concessório, por decisão definitiva do Decex, constituía questão prejudicial à análise das referidas questões de mérito. Para que não reste qualquer dúvida a respeito, reproduzem-se os seguintes excertos colhidos do voto condutor do citado julgado de primeiro grau:

Por derradeiro, no que toca aos argumentos tanto do Fisco quanto da Contribuinte acerca do financiamento e da licitação internacional, têm-se que tal discussão é inócua e desnecessária, posto que para sedimentar a presente autuação é suficiente à comprovação de que a autoridade concedente do Ato Concessório nº 20020026021 resolveu, em 19.03.2007, declarar sua nulidade, cujo efeito retroagiu à data de validade inicial, portanto, tudo o mais que nele se escudara tornou-se igualmente sem valor jurídico. Em face das circunstâncias concretas dos autos, deixo de analisar referidos argumentos da impugnação.

Concluindo, a decretação da nulidade do respectivo ato concessório de drawback, por quem de direito, confirma a validade do lançamento tributário perpetrado pelo Fisco uma vez que realizado sob a ótica do princípio da verdade material, excluídos os limites artificiais, as ficções e presunções, em face da natureza pública do interesse fiscal-tributário.

Considere-se que o reconhecimento da validade do presente lançamento decorre, ainda, do princípio da economia processual, segundo o qual não se devem repetir atos que, de alguma forma, já cumpriram suas finalidades.

Assim, se é certo que a autuação foi motivada pelo descumprimento dos requisitos atinentes à licitação internacional e financiamento externo, inclusive, a declaração de

nulidade do ato concessório pela Secex foi motivada pelo inadimplemento do primeiro requisito, conforme noticiam os autos.

Dessa forma, uma vez restabelecida a validade o citado ato concessório, certamente, deixou de existir a suposta motivação de mérito aduzida na decisão de primeira instância, para não conhecer das demais questões de mérito atinentes às importações e ao financiamento externo.

De todo modo, sem adentrar no mérito acerca da correção do referido julgado, o certo é que, por força da referida decisão anulatória, os autos retornaram à Turma de Julgamento de primeira instância, para que fossem apreciadas as mencionadas questões de mérito, que, em face da nulidade do questionado ato concessório, não foram conhecidas pelo Colegiado julgador *a quo*, questão reputada, no voto condutor da decisão anulada, como prejudicial de mérito.

Com base no que foi até aqui exposto, sobressai a conclusão inexorável de que, sob pena de menoscabo e desrespeito com o que já fora decidido pela Turma de Julgamento *a quo* e por este Colegiado, a nova decisão de primeira grau não poderia retomar a discussão sobre a competência da RFB, para analisar o cumprimento dos requisitos do citado regime de drawback, ainda que considerando tal questão como matéria de mérito, pois, indubitavelmente, tal questão já havia sido decidida por este Colegiado, conforme anteriormente explicitado.

Porém, sob argumento de (i) que a Secex era o órgão competente para concessão do regime em apreço e (ii) que a comprovação dos requisitos da licitação internacional e do financiamento externo em questão deveria ser feita pela Secex, anteriormente à concessão do regime, entendeu a i. Relatora do voto condutor do julgado recorrido, que uma vez restabelecida a validade do citado ato concessório também foram restabelecidas a concessão do regime e a suspensão dos tributos devidos nas correspondentes operações de importação, logo, em decorrência, as questionadas autuações tornaram-se improcedentes.

Os demais argumentos que fundamentaram a decisão de primeiro grau foram assim explicitados nos excertos colhidos do voto condutor do julgado recorrido, que seguem transcritos:

Então, ainda que não tenha sido exclusivamente pela nulidade do ato que trata o presente processo, entendo que está prejudicado o auto de infração atacado.

Isto porque a fundamentação do auto foi a constatada irregularidade na licitação e financiamento externo das importações, independentemente da nulidade ou não do AC.

Como expus acima, não coaduna com este entendimento. Estes requisitos analisados pela fiscalização fazendária fogem de sua área de competência, visto estarem afetos diretamente à concessão do regime e portanto ser da competência exclusiva do DECEX a sua verificação, fiscalização e até mesmo a defesa em juízo de suas decisões.

Por esta razão, estando válido o Ato Concessório n.º 2002.0026021 e não tendo a fiscalização indicado

irregularidades quanto ao cumprimento das obrigações tributárias que demonstrassem o inadimplemento do AC, não há que exigir da beneficiária os tributos suspensos.

*Por se tratar de matéria prejudicada, eis que incompatíveis com a preliminar material acatada no presente voto, **deixo de me manifestar sobre as alegações do fisco e da autuada quanto à licitação internacional e financiamento externo às importações.***

[...] (grifos não originais)

Assim, embora entendesse que o fundamento das autuações fosse a constatação de irregularidades na licitação internacional e no financiamento externo das importações, independentemente da nulidade ou não do citado AC, decidiu a Turma de Julgamento de primeira instância, com amparo nos arts. 28 e 29 do PAF, julgar improcedentes os lançamentos e cancelar o crédito tributário, sob o argumento de que (i) a competência para verificar e fiscalizar tais requisitos era da exclusiva competência do Decex e (ii) por ser questão prejudicial ao conhecimento dos citados requisitos e não tendo a fiscalização indicado irregularidades quanto ao cumprimento das obrigações tributárias que demonstrassem o inadimplemento do ato concessório, novamente, o Colegiado *a quo* não tomou conhecimento das questões de mérito atinentes à licitação internacional e ao financiamento externo das importações.

Em outras palavras, diante do restabelecimento da validade do ato concessório, entendeu a Turma de Julgamento de primeira instância que foi regularizada a concessão do regime, em consequência, como a RFB não tinha competência para apreciar as questões relativas à licitação internacional e ao financiamento externo das importações, a autuação foi julgada improcedente.

Com base no exposto, fica evidenciado que a razão de decidir do novo julgado foi a falta de competência da RFB para fiscalizar os citados requisitos do regime drawback em destaque. Portanto, a questão principal que precisa ser dirimida nesta assentada cinge-se, novamente, a análise da competência da RFB para apreciar os requisitos concernentes à licitação internacional e ao financiamento externo das importações. Em seguida, se superada essa questão, precisa ser decidido se este Colegiado pode analisar as questões de fundo, atinentes à licitação internacional e ao financiamento externo das importações, que não foram apreciadas no julgado recorrido.

Nos autos, inexistente controvérsia no sentido de que a Secex é o órgão competente para a concessão do regime drawback suspensão, modalidade fornecimento no mercado interno. Nesse sentido, expressamente asseverou a autoridade fiscal no excerto da Descrição dos Fatos (fl. 3603), a seguir transcrito:

*1) A SECEX detém competência exclusiva para conceder o regime suspensivo de drawback quando efetivamente cumpridas a formalização, o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, ou (no caso vertente) o compromisso de fornecer no mercado interno equipamentos fabricados no País com peças importadas. Ao atestar o adimplemento do regime (que no caso vertente nunca se deu), a Secex confirma tão somente **a condição suspensiva do regime**, que até o momento se encontrava sob condição resolútoría. (grifos do original)*

Aliás, esse entendimento está em consonância com disposto no art. 338 do Decreto nº 4.543, de 2002 (Regulamento Aduaneiro de 2002 – RA/2002), e o estatuído no art. 2º da Portaria MEFP nº 594, de 25 de agosto de 1992.

Aliás, em consonância com o disposto no referido preceito regulamentar, no âmbito da Secex, na época dos fatos, vigia o Comunicado Decex nº 21, de 11 de novembro de 1997, com as alterações posteriores, que tratava da concessão do regime drawback, modalidade fornecimento no mercado interno, no Título 14 do Capítulo III, com os seguintes dizeres, *in verbis*:

TÍTULO 14 - Drawback para Fornecimento no Mercado Interno

14.1 Operação especial concedida, exclusivamente na modalidade suspensão, para importação de matéria-prima, produto intermediário e componente destinados a processo de industrialização, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, conforme disposto no art. 5º da Lei nº 8.032, de 12/04/90.

14.2 Deverá ser observado o disposto no Título 8 e no Anexo VII desta CND.

Do Título 8, que trata das considerações gerais sobre os requisitos e condições para concessão de todas as modalidades do regime drawback suspensão, extrai-se os seguintes excertos relevantes para o deslinde da controvérsia, a seguir transcritos:

TÍTULO 8 - Considerações Gerais

*8.1 Para pleitear o Regime de Drawback, modalidade suspensão, **a empresa deverá apresentar o formulário Pedido de Drawback consignando a classificação na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), a descrição, a quantidade e o valor da mercadoria a importar e do produto a exportar**, em moeda de livre conversibilidade, dispensada a referência a preços unitários.*

1. Deverá ser observado, obrigatoriamente, o disposto no Anexo III desta CND.

[...]

*8.6 No **exame do Pedido de Drawback**, será levado em conta o resultado cambial da operação.*

*1. **A relação básica a ser observada é de 40% (quarenta por cento), estabelecida pela comparação do valor total das importações, aí incluídos o preço da mercadoria no local de embarque no exterior e as parcelas estimadas de seguro, frete e demais despesas incidentes, com o valor líquido das exportações**, assim entendido o valor no local de embarque*

¹ "Art. 2º Constitui atribuição da Secretaria Nacional de Economia - SNE, nos termos do art. 2o, da Lei no 8.085, de 23 de outubro de 1990, a concessão do regime, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar."

deduzido das parcelas de comissão de agente, eventuais descontos e outras deduções.

2. Quando da apresentação do pleito, a interessada deverá fornecer os valores estimados para seguro, frete, comissão de agente, eventuais descontos e outras despesas.

8.7 A concessão do Regime dar-se-á com a emissão de Ato Concessório de Drawback.

8.8 O prazo de validade do Ato Concessório de Drawback é determinado pela data-limite estabelecida para a efetivação das exportações vinculadas e será compatibilizado ao ciclo produtivo do produto a exportar, com o objetivo de permitir a exportação no menor prazo possível.

[...]

8.10 Poderá ser solicitada, por meio do formulário Aditivo ao Pedido de Drawback, a inclusão de mercadoria não prevista quando da concessão do Regime, desde que fique caracterizada sua utilização na industrialização do produto a exportar.

1. Na análise do pleito serão observadas as normas em vigor para o Regime, inclusive no tocante ao resultado cambial.

[...](grifos não originais)

Especificamente em relação o regime drawback suspensão, modalidade fornecimento no mercado interno, os trechos do Anexo VII representativos para apreciação do caso em apreço, seguem reproduzidos:

***ANEXO VII FORNECIMENTO NO MERCADO INTERNO
(LICITAÇÃO INTERNACIONAL)***

*1. Poderá ser concedido o Regime de Drawback, modalidade suspensão, para os casos que **envolverem a importação de matéria-prima, produto intermediário e componente destinados a processo de industrialização, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno**, em decorrência de licitação internacional, na forma do art. 5º da Lei nº 8.032, de 12/04/90.*

2. O formulário Pedido de Drawback deverá ser acompanhado da seguinte documentação:

a) cópia do edital da concorrência internacional;

b) cópia da proposta do fornecimento;

c) catálogos técnicos e/ou especificações e detalhes do material a ser importado;

d) declaração da empresa licitante certificando que a empresa foi vencedora da licitação e que o Regime de Drawback foi considerado na formação do preço apresentado na proposta;

e) correspondência do órgão financiador aprovando a adjudicação;

[...](grifos não originais)

Com base na relação de documentos exigidos para concessão do regime em apreço, verifica-se que o controle exercido pela Secex limita-se apenas a verificação do cumprimento de formalidades meramente formais e burocráticas, atinentes à documentação apresentada.

No que tange à licitação internacional e ao financiamento externo (alíneas “a”, “d” e “e”), requisitos indispensáveis para concessão do regime, a Secex limita-se a exigir, no primeiro caso, cópia do edital da licitação internacional e declaração da empresa licitante informando a empresa vencedora do certame e que o regime drawback foi considerado na formação do preço na proposta de financiamento. No segundo caso, mera correspondência do órgão financiador.

É indubitável que, em relação aos requisitos para a concessão do regime, a apreciação e a decisão de mérito cabiam às autoridades competentes da Secex. No entanto, há que se diferenciar a verificação do cumprimento dos requisitos para a concessão do regime da verificação do cumprimento das condições estabelecidas no ato de concessão do regime, bem como os as condições e requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Feita esta diferença básica, tem-se ainda que as consequências decorrentes do descumprimento dos requisitos para concessão do regime e do descumprimento dos requisitos e condições do regime também são distintos. No primeiro caso, implicará no indeferimento do regime, se constatado previamente à emissão do ato concessório, ou na anulação do referido ato, se detectado posteriormente. Neste caso, inequivocamente, a matéria é da competência exclusiva da Secex. Essa segunda hipótese, nulidade do ato, foi o que ocorreu no caso em tela. Nessa situação, obviamente, o regime deixa de existir e os tributos suspensos passam a ser imediatamente exigíveis. Quanto a essa questão, inexiste controvérsia, uma vez que há anuência da própria Relatora do voto que serviu de fundamento da decisão recorrida.

A controvérsia emerge quanto à apreciação dos requisitos e condições do regime. Neste ponto, entendeu a Turma de Julgamento *a quo* que o simples restabelecimento do ato concessório era suficiente para espantar todas as irregularidades apontadas pela fiscalização, que, no que tange ao financiamento externo, relacionam às irregularidades ocorridas após a concessão do regime e que, certamente, não foram analisadas pelo Decex.

Por força dessa circunstância, com a devida vênia, discorda-se do entendimento da i. Relatora, haja vista que o restabelecimento do ato concessório representa a confirmação de que os requisitos para a concessão do regime foram atendidos, segundo o entendimento do Decex. No caso, específico, o requisito relativo à licitação internacional.

Porém, essa condição, embora necessária, não era suficiente para assegurar a manutenção da suspensão do crédito tributário contemplada na concessão do regime, que exige ainda que sejam cumpridas as condições estabelecidas no ato de concessão e na legislação de regência, o que só pode ser verificado em momento posterior, durante ou após a conclusão do regime.

E a competência para verificar o cumprimento das referidas condições, posteriormente a concessão do regime, indubitavelmente, desde que haja exclusão de crédito tributário, indubitavelmente, é da RFB, conforme expressamente previsto no art. 3º da Portaria MEFP nº 594, de 25 de agosto de 1992, a seguir transcrito:

Art. 3º Constitui atribuição do Departamento da Receita Federal – DpRF² a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão de reconhecimento do benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente. (grifos não originais)

De acordo com o referido artigo, infere-se que, diferentemente do que entendeu a Turma de Julgamento de primeiro grau, enquanto não transcorrido o prazo de decadência do direito de lançar o crédito tributário suspenso, a RFB tem sim competência para verificar, o regular cumprimento dos requisitos e condições fixados no ato de concessão e na legislação e, se apurado irregularidades que importem no descumprimento de tais requisitos e condições, tem o poder-dever de lançar os tributos devidos, com os consectários legais cabíveis, em consonância com disposto no art. 142 do CTN e do art. 10 do PAF, o que foi feito no caso em comento.

Por todas essas razões, não se pode concordar com o entendimento da i. Relatora, explicitado no voto que serviu de fundamento do julgado recorrido (fl. 5103), no sentido de que a fiscalização da RFB não tinha competência para verificar o cumprimento dos requisitos atinentes à licitação internacional e ao financiamento externo das importações, sob argumento de que a verificação e a fiscalização de tais requisitos eram da alçada exclusiva do Decex.

Admitir tal entendimento, a meu ver, resultaria na vinculação da atividade de lançamento do tributo não à lei, conforme determina o art. 142 do CTN, mas ao que fosse decidido por outro órgão administrativo, que, sabidamente não tem competência para se pronunciar, em caráter definitivo, sobre matéria de natureza tributária, em especial, sobre a legitimidade de concessão de incentivo fiscal.

Por essa razão, entende-se que, em face das competências distintas, o ato concessório emitido pelo Decex, indubitavelmente, não vincula a atividade de lançamento da autoridade fiscal da RFB, a quem compete, inclusive, verificar o atendimento das condições estabelecidas no referido ato. É de sabença que, na emissão do referido ato, são fixadas algumas condições, que, se descumpridas, inevitavelmente, acarreta a perda do incentivo fiscal previsto para o respectivo regime de drawback.

Não é demais ressaltar, mais uma vez, que não se podem confundir os requisitos fixados para concessão do regime ou emissão do ato concessório, que se encontram estabelecidos em atos normativos editados pela própria Secex (no caso, o Comunicado Decex nº 21, de 1997), com os requisitos e condições fixados na legislação para fruição do incentivo fiscal do regime. Na primeira hipótese, é óbvio que não cabe a RFB invadir a seara de competência da Secex e adentrar no mérito ou alterar decisão proferida pelo referido Órgão, sob pena de ingerência indevida nas atribuições de outro órgão administrativo. Nesse ponto, nenhuma divergência há com o entendimento do i. Relatora.

Enquanto que, na segunda hipótese, é inquestionável a competência assegurada a RFB, para fiscalizar o regular cumprimento dos requisitos e condições do regime, fixados na legislação de regência, com a finalidade, inclusive, de verificar o adimplemento das obrigações assumidas no ato de concessão do regime pelo Decex.

Nesse sentido, é evidente que a atuação dos dois órgãos ocorre em momentos e de forma distintos e complementares. Com efeito, cabe à Secex, previamente, a concessão do regime e a RFB, posteriormente, fiscalizar os requisitos e condições legais estabelecidos para fruição do regime.

Não se pode olvidar que as prerrogativas da RFB e de seus auditores fiscais, em matéria de competência para fiscalizar o cumprimento da legislação relativa a tributos tem precedência sobre os demais órgãos e é de índole constitucional, uma vez que expressamente atribuída no art. 37, XVIII, da Constituição Federal de 1988. Com base nessa competência, uma vez constatada qualquer irregularidade, que implique exigência de crédito tributário, a autoridade fiscal tem o poder-dever de realizar o lançamento do crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional, conforme expressamente dispõe o art. 142 do CTN.

Além disso, por ser o regime drawback suspensão uma espécie de isenção sob condição resolutória, sujeita a evento futuro e incerto (adimplemento dos requisitos e condições do regime), em conformidade com disposto no art. 179, § 2º, combinado com o artigo 155, ambos do CTN, o crédito tributário, obrigatoriamente, deverá ser lançado sempre que constatado que o contribuinte não cumpriu ou deixou de satisfazer os requisitos legais para concessão de tal benefício fiscal.

Assim, fica demonstrado que, no caso em tela, a fiscalização tinha sim competência para verificar o cumprimento dos requisitos relativos (i) à existência regular da licitação internacional e (ii) ao efetivo pagamento das importações em moeda conversível, proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior, pois se trata de requisito fixado no art. 5º da Lei nº 8.032, de 1990, com a redação da Lei nº 10.184, de 2001, a seguir transcrito:

*Art. 5º O regime aduaneiro especial de que trata o inciso II do art. 78 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, poderá ser aplicado à importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes **destinados à fabricação, no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, contra pagamento em moeda conversível** proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira ou, ainda, pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, com recursos captados no exterior. (Redação dada pela Lei nº 10.184, de 2001) (grifos não originais)*

Com base no referido preceito legal, infere-se que a comprovação do pagamento das máquinas e equipamentos, produzidos e fornecidos no mercado interno, em moeda conversível originária de financiamento externo concedido por instituição financeira pública estrangeira ou pelo BNDES, com recursos captados no exterior, trata-se de requisito imprescindível para aplicação e fruição do incentivo fiscal do regime drawback, modalidade fornecimento no mercado interno.

No caso, se o pagamento dos equipamentos fornecidos no mercado interno ocorreu após a concessão do regime e emissão do ato concessório, é óbvio que a verificação do cumprimento deste requisito pode e deve ser feita pela fiscalização da RFB. Essa verificação,

certamente, não implicará qualquer ingerência nas prerrogativas de concessão do regime, que, conforme anteriormente exposto, limita-se a exigência de apresentação de uma mera correspondência emitida pelo órgão financiador.

Dessa forma, fica demonstrado que a mera apresentação da documentação relacionada no item 2 do Anexo VII do Comunicado Decex nº 21, de 1997, embora seja requisito necessário para concessão do regime pelo Decex, certamente, não tem o condão de excluir a competência da RFB de verificar, posteriormente, enquanto não decaído do direito de lançar o tributo, se os equipamentos foram pagos em moeda conversível, proveniente de financiamento ou de recursos financeiros captados no exterior pelo BNDES. Não admitir que a RFB não detém tal competência, na prática, significaria a impossibilidade material de verificação do cumprimento de requisito essencial, instituído em lei, para fruição dos benefícios fiscais decorrentes da aplicação do regime em tela.

No caso, certamente, a mera apresentação da cópia do edital da licitação internacional, acompanhada de declaração da empresa licitante, certificando que a empresa beneficiária do regime foi a vencedora do certame e que o regime de drawback foi considerado na formação do preço apresentado na proposta, não impede que a fiscalização da RFB verifique os requisitos estabelecidos para a referida licitação fora cumprido.

Por fim, no mesmo sentido do entendimento aqui esposado, consolidou-se a jurisprudência deste Conselho, por meio da Súmula CARF nº 100, de obrigatoria adoção pelo membros deste Órgão de julgamento, cujo enunciado segue transcrito:

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.

Por todas essas razões, chega-se a conclusão de que, ao contrário do que entendeu a Turma de Julgamento de primeira instância, a RFB tem sim competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos e condições da modalidade do regime drawback suspensão em destaque, incluindo os requisitos concernentes à licitação internacional e ao pagamento das importações em moeda conversível, proveniente de financiamento com recursos financeiros captados no exterior.

Neste passo, uma vez superada a questão prejudicial suscitada pela Turma de Julgamento *a quo*, uma questão de índole eminentemente processual remanesce e deve ser dirimida: este Colegiado prossegue na análise e conhece das questões de mérito ou deve devolver os autos ao órgão de julgamento *a quo*, para julgamento das questões de méritos não apreciadas no julgado recorrido?

A segunda alternativa, a meu ver, transparece ser a mais adequada com o princípio do devido processo legal, rege o processo administrativo fiscal, sob pena de supressão de instância e de restar configurado o cerceamento do direito de defesa da autuada.

Por todo o exposto, vota-se por DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, para afastar a prejudicial de incompetência da RFB, devendo os autos retornar à unidade da Receita Federal de origem, para fim de apreciação das questões de mérito suscitadas na peça impugnatória.

Processo nº 10920.003014/2006-51
Acórdão n.º **3102-002.225**

S3-C1T2
Fl. 111

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

CÓPIA