



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	10920.003014/2006-51
<b>Recurso nº</b>	Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9303-006.838 – 3ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	17 de maio de 2018
<b>Matéria</b>	51.847.4361 - DRAWBACK - COMPETÊNCIA DA RFB PARA FISCALIZAR OS REQUISITOS DO REGIME
<b>Recorrente</b>	SMS SIEMAG EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

ANÁLISE DAS ALEGAÇÕES DAS PARTES. NECESSIDADE. GARANTIA DO CONTRADITÓRIO.

Superada questão prejudicial em sede de julgamento de segunda instância, para evitar supressão de instância e garantir o contraditório e a ampla defesa, resta necessário o retorno dos autos à primeira instância, para análise das demais questões de mérito constantes da peça impugnatória.

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

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

DRAWBACK SUSPENSÃO. FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL.

A Secretaria da Receita Federal tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos inerentes ao regime de *drawback* suspensão para fornecimento no mercado interno, 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. No caso, está em litígio o exame do cumprimento da legislação em relação à condição de realização de licitação internacional e de financiamento internacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, para manter o acórdão recorrido que afastou a prejudicial de incompetência da RFB e encaminhou os autos para a DRJ de origem para apreciação das demais questões de mérito suscitadas na

impugnação, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

*(assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados para constituição de créditos tributários (compostos por tributo, multa e juros moratórios) referentes a tributos vinculados à importação, conforme quadro a seguir:

TRIBUTO	CRÉDITO	E-FLS.
II	52.195.773,87	3585
IPI	31.085.344,59	3731
PIS	18.479,78	3696 a 3706
COFINS	85.119,65	3707 a 3716

Os lançamentos decorreram de descumprimento do Regime Aduaneiro Especial Drawback, com suspensão dos tributo, para fornecimento, no mercado interno de planta industria por parte da autuda. Apesar de ter obtido o Ato Concessório (AC) nº 200220026021 da SECEX/DECEX/CGDC:

(1) o Ato Concessório foi considerado nulo pelo órgão concedente; e

(2) houve descumprimento das exigências substanciais da Lei nº 8.032/1990 e legislação correlata, essenciais à fruição dos benefícios fiscais, pois: (a) a contribuinte não obteve financiamento internacional integral para pagar as importações efetuadas, bem como (b) não houve licitação pública internacional para efetivação do mencionado empreendimento.

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 29/05/2007 (II, PIS e Cofins) e 01/06/2007 (IPI), estando o relatório com descrição dos fatos e enquadramentos legais disposto às e-fls. 3586 a 3620.

Irresignada, em 26/06/2007, a contribuinte apresentou impugnação, às e-fls. 3738 a 3774. A 2ª Turma da DRJ/FNS, apreciou a impugnação em 14/12/2007, e no acórdão nº

07-11.595, às e-fls. 4897 a 4918, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Ainda inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, às e-fls. 4951 a 5009, em 09/04/2008. Os pontos arguídos estão contidos nas suas conclusões que tomamos a liberdade de reproduzir abaixo:

### **I - Questões Preliminares**

(i) **Vício de motivação e cerceamento de defesa:** A hesitação demonstrada pela fiscalização na eleição dos motivos do auto de infração o macula fatalmente, impondo a declaração de sua nulidade. Não é admitida a adução de argumentos sucessivos e subsidiários pelo fisco, pois, em razão do caráter plenamente vinculado do lançamento tributário, essa conduta corresponde à confissão de que a motivação da acusação é insustentável. A iliquidez do lançamento, por sua vez, ocasiona serio embargo do exercício, pela Recorrente, do direito fundamental de ampla defesa.

(ii) **Incompetência da SRF:** a SRF não possui competência para fiscalizar os pressupostos da concessão do regime de **drawback**, não apenas porque isso decorre da expressa dicção da Lei, mas também porque, inexistindo relação hierárquica. Logo, resta à autoridade fiscal, nesses autos, unicamente apreciar a eficácia do ato concessório emitido pelo DECEX;

### **II - Questão de Mérito**

(iii) **Restauração do ato concessório pelo Poder Judiciário:** O único fundamento do auto de infração tornou-se insubstancial. A decisão do DECEX que cancelara o ato concessório foi revertida judicialmente, em virtude da prolação de sentença de procedência nos autos do mandado de segurança nº 2007.34.00.020563-8. Tal sentença, que produz plenos efeitos, torna cogente o cancelamento do auto de infração, que jaz desprovido de qualquer fundamento jurídico.

### **III Questões Subsidiárias**

(iv) **Financiamento Internacional:** restou devidamente comprovado nos autos que a Recorrente obteve financiamento internacional integral previamente à concessão do regime de drawback. A alegação fiscal é improcedente, pois decorre de uma exame inadequado das provas pela autoridade lançadora. O correto entendimento das evidências carreadas aos autos impõe concluir que este questionamento não é pertinente.

(v) **Existência de Licitação Internacional:** a existência do certame internacional é dado irrefutável no presente processo Internacional. Esclareça-se, com antecedência, a inexistência do obrigatoriedade de observância à Lei nº 8.666/93 para a caracterização da Licitação Internacional. Isso não apenas decorre da interpretação sistemáticas das normas vigentes, como também encontra-se expressamente consignado no artigo 3º da MP 418. No caso concreto sob exame, há a clara configuração

*de um procedimento conduzido pela Vega com o fito de selecionar, dentre diversos interessados competindo em condições equivalentes, e com vistas ao atendimento de certos critérios, aquele mais apto a fornecer o laminador de tiras a quente. Indiscutível, assim, a caracterização da Licitação Internacional prevista no artigo 5º da Lei nº 8.032/90.*

(vi) **Compensação dos tributos pagos/ créditos fiscais:** Na remota hipótese de o Lançamento ser mantido, devem ser considerados os tributos pagos pela Recorrente em lugar do II e do IPI, no regime jurídico que foi desqualificado pela fiscalização, bem como os créditos que seriam gerados a partir da imposição dos tributos consignados na autuação. A redefinição do regime jurídico aplicável a um certo conjunto de fatos requer que os pagamentos efetuados pelo contribuinte sejam compensados com os tributos devidos no novo regime jurídico, sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda. Os créditos decorrentes da exigência tributária, por seu turno, devem ser reconhecidos, sob pena de infração ao princípio da não-cumulatividade.

(vii) **Inexigibilidade de multa e juros:** na remota hipótese de vir a ser mantida a autuação, é inadmissível a imposição de juros e multa, pois a Recorrente sempre atuara em conformidade com os entendimentos exarados pelas autoridades públicas, a teor do art. 100, § único do CTN.

Em 03/06/2008, a recorrente requereu nos autos, às e-fls. 5032 a 5034, juntada de documento que restabeleceu o ato concessório de drawback nº 20022002.002602-1, em decorrência da sentença proferida no mandado de segurança nº 2007.354.00.020563-8. Visou com isso superar a questão

A 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento apreciou o recurso na sessão de 03/12/2009, resultando no acórdão de nº 3102-00.558, às e-fls. 5042 a 5055, o qual teve a seguinte ementa:

*Cerceamento do Direito de Defesa. Consequências.*

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

O acórdão foi assim lavrado:

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, para que outra seja proferida na devida forma.*

Em seu voto, o relator, apesar de afastar argumentos quanto à existência de vícios que levassem à anulação dos autos de infração, entendeu que a decisão de primeira instância deixou de apreciar a matéria litigiosa em sua completude, ao não enfrentar as questões de mérito concernentes ao financiamento e à licitação internacional, o que levou ao cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

Na sequência, às e-fls. 5058 a 5066, a autuada apresentou requerimento repisando seus argumentos quanto ao restabelecimento do ato concessório, licitação internacional e financiamento externo.

Em nova apreciação da impugnação, a 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/FNS, em 25/02/2011, por meio do acórdão 07-23.307, às e-fls. 5085 a 5104, com base no restabelecimento do ato concessório do Decex, concluiu ser procedente a impugnação, por ser daquele órgão a competência exclusiva para verificação e fiscalização da regularidade da licitação e do financiamento externo das importações, deixando de se manifestar sobre as alegações do fisco e da autuada sobre essas matérias. Por isso, definiu por exonerar os créditos tributários lançados e, em face das disposições legais, encaminhar recurso de ofício ao CARF.

Analizando o recurso de ofício, a 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 1<sup>a</sup> Câmara, na sessão de 22/07/2014, prolatou novo acórdão, de nº 3102-002.225, às e-fls. 5113 a 5135, com as seguintes ementas:

*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, inexiste 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.*

(...)

*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.*

O acórdão teve a redação abaixo:

*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.*

O relator em seu voto reafirmou o entendimento já expresso no acórdão nº 3102-00.558 de que é da competência da RFB fiscalizar o cumprimento dos requisitos e condições da modalidade do regime *drawback* suspensão para fornecimento no mercado interno, incluindo os requisitos concernentes à licitação internacional e ao pagamento das importações em moeda conversível, proveniente de financiamento com recursos financeiros captados no exterior. Superada tal questão prejudicial ao julgamento do mérito, votou por reencaminhar os autos ao órgão de julgamento *a quo*, a fi de que ele julgue as questões de mérito suscitadas na impugnação pra que não houvesse supressão de instância caso tal apreciação fosse realizada no CARF, sob pena de haver cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada (e-fl. 5136) do resultado desse acórdão em 03/09/2014 e informou (e-fl. 5137), em 04/09/2014, que a ele não interporia recurso.

### **Embargos de declaração da contribuinte**

Em 30/09/2014, a autuada manejou embargos de declaração ao acórdão nº 3102-002.225, às e-fls. 5163 a 5188. Afirmou a existência de vício de contradição entre os fundamentos e a decisão consignados no citado julgado, sob o argumento de que sua ementa ou, mesmo, o seu teor, era contraditório com o que previa a Súmula CARF nº 100. Segundo a embargante, não obstante essa contradição, foi também com fundamento na adequação do julgado à referida súmula que foi dado provimento ao recurso de ofício.

No despacho de e-fls. 5309 a 5326, em 22/04/2015, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, não admitiu os embargos, em razão de a decisão embargada não conter vícios de contradição intrínsecos ou se basear exclusivamente na Súmula CARF nº 100, e caso a contribuinte discorde dos fundamentos haveria outros recursos possíveis que não os embargos.

### **Recurso especial da contribuinte**

Intimada do resultado dos embargos em 03/07/2015 (e-fl. 5343), a contribuinte interpôs recurso especial de divergência em 20/07/2015, às e-fls. 5346 a 5396.

A autuada indica existência de divergência em relação a duas matérias: (i) competência da RFB para fiscalizar a legalidade dos requisitos relativos à licitação e ao financiamento internacional e (ii) o exercício da fiscalização pela RFB deveria ser condicionado à existência de declaração de nulidade do ato concessório pela Secex e comunicação formal disso à RFB.

Para sustentar as divergências, ela apresenta dois acórdãos paradigmáticos, de números 3101-00.305 e 3101-00.289, que, em situações fáticas similares, entenderam não ser da competência da RFB analisar requisitos inerentes ao ato concessório do regime de *drawback*, requisitos estes, vinculados ao aspecto econômico do regime, de competência do Decex.

O Presidente da 1ª Câmara de Terceira Seção de Julgamento do CARF, apreciou o recurso especial de divergência da contribuinte em 06/10/2015, no despacho de e-fls. 5474 a 5480, com base nos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, negando-lhe seguimento.

Na visão do Presidente, no primeiro acórdão parâdigma, nº 3101-00.305, não teria se tratado de situação fática semelhante, haja vista que ele abordava ato concessório nulo ao longo de todo o processo, enquanto no recorrido ele foi revalidado, o que implicou distinta fundamentação no descumprimento dos requisitos para que se considerasse a suspensão e posterior exoneração dos tributos no *drawback*. Já o segundo parâdigma, nº 3101-00.289, não teria enfrentado a discussão do ponto de vista da não execução do financiamento internacional, declarado quando da concessão do regime, apesar de indicar ser essa matéria de competência da Secex tanto na concessão quanto na aferição da regularidade do ato concessório; sem qualquer comentário quanto ao método empregado para pagamento e assim sem enfrentamento da competência nesse ponto.

### **Agravio da contribuinte**

Em face da superveniência da Portaria MF nº 152 de 03/05/2016, a contribuinte foi intimada (e-fl. 5484) para ciência do despacho que não admitiu seu recurso especial de divergência, em 14/09/2016 (e-fl. 5486) e apresentou agravo em face ao despacho, em 19/09/2016, às e-fls. 5491 a 5506.

Na análise do agravo, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF ratificou o entendimento esposado no despacho com relação ao acórdão parâdigma nº 3101-00.305. Contudo, ao tratar do parâdigma nº 3101-00.289, percebeu que ele efetivamente enfrentou a questão da competência da RFB para analisar os requisitos inerentes ao ato concessório do *drawback*, concluindo ser esta exclusiva da Secex, se verdadeiras as informações oportunamente a ela prestadas. Concluiu que isso seria suficiente para comprovação da divergência e, por essa razão, deu seguimento ao recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo.

### **Contrarrazões da Fazenda**

Cientificada do recurso especial de divergência da contribuinte (e-fl. 5535) em 03/01/2017, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, às e-fls. 5536 a 5540, em 17/01/2017.

Tomando por base o art. 3º da Portaria MEFP nº 594/1992, a Procuradora argumenta que o ato concessório emitido pelo Decex não vincula a atividade de lançamento da autoridade fiscal, pois os requisitos para concessão não são os mesmos requisitos e condições para fruição do incentivo fiscal do regime de *drawback* suspensão. Assim, competiria à RFB fiscalizar o adequado cumprimento das obrigações assumidas pela empresa. Por isso requer seja negado provimento ao recurso especial da contribuinte para manter o acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

### Conhecimento e Delimitação da Lide

O recurso especial do sujeito passivo é tempestivo e cumpre os requisitos regimentais, portanto dele conheço.

De início, em face das extensas razões apresentadas pela contribuinte, desde a fase em que apresentou embargos de declaração ao acórdão ora recorrido, há que se delimitar o que aqui se discute.

A DRJ/FNS, após a anulação de um primeiro acórdão seu, adotou a posição de que o restabelecimento do ato concessório do regime de *drawback* pela Decex era questão prejudicial que afastava a competência da RFB para analisar os requisitos da licitação internacional e do financiamento externo das importações realizadas pela impugnante, por isso julgou procedente a impugnação e deixou de se manifestar sobre as alegações do fisco e da autuada quanto àqueles requisitos.

No recorrido, a 2<sup>a</sup> Turma desta 1<sup>a</sup> Câmara - tomando por base que o acórdão anterior, de nº 3102-00.558 -, ao anular a primeira decisão da DRJ/FNS, expressamente já concluíra que a fiscalização da RFB detinha competência para apreciar, fiscalizar e, uma vez apurada a irregularidade, proceder ao lançamento do crédito tributário suspenso, por isso concluiu que continuava em aberto a análise de mérito e deu provimento ao recurso de ofício da DRJ, com afastamento da prejudicial de incompetência da RFB, e encaminhamento dos autos para apreciação das questões de mérito.

Interessante notar que o ato concessório nulo foi tido como prejudicial para análise completa da impugnação, no primeiro julgamento de piso, pois essa nulidade implicou invalidade de condição prévia à habilitação no regime de *drawback*, não sendo enfrentados os demais argumentos da contribuinte na impugnação; em aparente paradoxo, o ato concessório válido, reprimirado, foi tido como prejudicial no segundo julgamento da primeira instância, então porque a Turma entendeu ser incompetente o fisco para fiscalizar os requisitos do mesmo regime de *drawback*. Foi este último julgado que levou ao acórdão da Turma do Conselho ora em testilha.

Assim, a discussão centra-se sobre a prejudicial de mérito: competência da RFB para efetuar a fiscalização do regime de drawback suspensão, para fornecimento no mercado interno.

### Mérito

No mérito, posicionei-me em consonância com o acórdão *a quo*.

Considero que o fato de o Decex emitir ato de concessório é condição prévia para habilitação do importador para obtenção do benefício do *drawback*, que é um dos regimes aduaneiros especiais para incentivo à exportação, sem a qual não poderia se realizar o despacho aduaneiro neste regime. Sem ato concessório, inexiste regime de drawback.

Como a importação e o benefício a ela concedido fazem parte de um procedimento vinculado à atividade tributária aduaneira, a competência para acompanhamento e fiscalização deste procedimento de importação beneficiado é da RFB, por determinação constitucional e especificação do CTN. Logo, uma vez iniciado o procedimento de importação sob o manto de tal benefício, nada mais pode ser afastado da fiscalização da RFB, a não ser por expressa determinação legal; tal determinação inexiste.

Compete ao Decex exarar o ato concessório do regime de *drawback*, sendo suas exigências, para habilitação ao regime, de natureza econômica e administrativa, no interesse do Ministério da Indústria Comércio Exterior e Serviços, ao exercer o controle prévio sobre o fluxo de mercadorias nas atividades de comércio exterior, visando resultados não apenas econômicos mas também da política de produção de bens e serviços do País (controle de compatibilidade importação/exportação, metas de exportação, necessidade de anuências de outros órgãos de controle, laudos, cobertura cambial das operações, etc.). Por isso, entendo não haver, da parte daquele órgão, qualquer conotação de controle tributário, matéria afeita à RFB.

Em outras palavras, a emissão do Ato Concessório é condição para o benefício fiscal atinente ao regime de Drawback, não um direito adquirido ao benefício. Aliás, interpretação em sentido contrário levaria à conclusão absurda, de que eventual Ato Concessório exarado ao arrepio da lei geraria um benefício ilegal de natureza tributária, reconhecido por terceiros que não a autoridade tributária/aduaneira, e sem a possibilidade de aplicação da lei pela autoridade tributária.

Aqui, é importante afastar o entendimento de que haveria uma divisão temporal de competências entre a DECEX e a administração Tributária. No entendimento deste relator, a relação entre as competências envolvidas se adéquam à teoria de Ato e Potência de Aristóteles. Com efeito, pode existir um Ser em potência que não venha a ser um Ser em ato, mas o contrário não é verdadeiro, pois onde não há um Ser em potência, não é possível haver um Ser em ato.

Assim, a competência da DECEX é verificar se a operação tem potencial para se adequar ao benefício fiscal e:

- se, no entendimento da DECEX, a operação não tiver esse potencial, não haverá ato concessório e, consequentemente, não estará satisfeita a condição inicial do benefício e não haverá o que ser verificado pela administração tributária;

- mas se, no entendimento da DECEX, a operação tiver potencial para fazer jus ao benefício fiscal, haverá ato concessório e estará satisfeita a condição inicial, para então ser realizada a verificação pela administração tributária, de acordo com sua competência.

Pode-se observar o viés apenas formal da competência da DECEX inclusive no art. 70 da Portaria SECEX nº 23 de 14/07/2011, que trata de procedimentos aplicáveis às operações de comércio exterior:

*Art. 70. Compete ao DECEX a concessão do regime de drawback, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar.*

(Negrito do original, sublinhei.)

Assim, fica evidenciado pela própria Secex que a atuação do Decex é de natureza formal e de controle da efetiva exportação a qual deve estar vinculada o *drawback*, pois as importações, ao final, têm que atender ao disposto no ato concessório que as vincula às exportações, quando for o caso. No caso concreto, como o regime foi estipulado para uma operação posterior no mercado interno, em relação a esta são estabelecidos os compromissos do *drawback*.

Para o benefício em questão, haveria - em tese - que ser atendido o disposto no art. 5º da Lei nº 8.032 de 12/04/1990, que tinha a seguinte redação:

*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.*

(Negritei.)

O fisco verificou que não houve atendimento aos requisitos da legislação, sendo isso, por si só, suficiente para perda do benefício em relação aos tributos devidos, por isso tinha a fiscalização o poder de exigir os tributos que estariam até então suspensos.

O alcance da competência da atividade fiscal já fora suficientemente esclarecido no Parecer COSIT nº 53 de 22/07/1999, parcialmente reproduzido na descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, às e-fls. 3593 a 3596, que peço vênia para abaixo repetir:

(...)

*“1- É competente a SRF para fiscalizar atos concessórios considerados adimplidos pela SECEX ( Portaria 594/92, art. 3º)? Poderia o problema ser resolvido, a exemplo do BEFIEX, com a inclusão, no relatório, da expressão “sujeito à fiscalização da SRF”?*

(...)

*6. Quanto ao questionamento de nº 1, primeiramente, cumpre ressaltar que a Constituição Federal, de 1988, em seu art. 37, inciso XVIII, ao tratar dos princípios fundamentais da Administração Pública, assim estabeleceu: “ a administração fazendária e seus servidores fiscais terão, dentro de suas áreas de competência e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei.”*

*6.1 Por sua vez, o Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) -, em seu art. 142 estabelece que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do*

fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

*6.2 O parágrafo único do citado art. 144 do CTN estabelece que “ a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

*6.3 Os artigos de nºs 194 a 197, também do CTN, fixam como princípio básico da ação fiscal o acesso aos elementos contábeis e escriturais do contribuinte.*

*6.4 Esclareça-se, ainda, que o drawback é considerado um incentivo à exportação, utilizável na importação, sendo regulado por vários atos normativos expedidos no âmbito da competência atribuída aos órgãos envolvidos na operação - Secex e SRF -, e tais atos, ao disciplinar uma mesma operação, se completam e possibilitam a aplicação da legislação específica ao caso concreto.*

*6.5 De conformidade com o art. 2º da Portaria MEFP nº 594, de 25 de agosto de 1992, “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”.*

*6.6 Acrescente-se que essa atribuição da Secretaria Nacional de Economia, exercida anteriormente pelo Departamento de Comércio Exterior (Decex), é da Secretaria de Comércio Exterior (Secex), órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), que com a extinção da SNE pela Lei nº 8.490, de 19 de novembro de 1992, atualmente detém a competência para a concessão do regime de drawback.*

*6.7 O art. 3º da referida Portaria MEFP nº 594, de 1992, determina que “constitui atribuição do Departamento da Receita Federal - DpRF a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente”.*

*6.8 O art. 6º da citada Portaria MEFP nº 594, de 1992, estabelece que “a SNE (atual Secex) fará constar de documento específico, que instruirá o despacho aduaneiro das mercadorias importadas, a concessão do benefício e sua modalidade”, ao passo que, de conformidade com o art. 8º, “a aplicação do regime de “drawback”, pela repartição aduaneira basear-se-á nas informações contidas no documento referido no art.6º.”*

6.9 O órgão detentor da competência para concessão do regime de drawback é a Secex, compreendidos nessa competência tanto os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização quanto o acompanhamento e a verificação do compromisso de exportar, ou seja, é o órgão responsável pelo controle administrativo, tais como: prazo de exportação e demais compromissos assumidos, análise dos comprovantes de exportação e conclusão pela adimplência ou inadimplência do compromisso de exportar.

6.10 A Secex examina as questões relativas ao plano de exportação, vinculação dos insumos importados ao produto a ser exportado, processo produtivo, prazo para exportação, e emite um documento específico, com todos esses dados, especificando, ainda, a modalidade de drawback concedida. Portanto, a emissão do ato concessório é feita pela Secex e a aplicação do regime, baseada nas informações contidas no referido ato, é feita pela repartição aduaneira (SRF).

6.11 O ato concessório de drawback é um documento obrigatório para instrução do despacho aduaneiro, juntamente com o requerimento do importador, por meio do qual é solicitada a isenção ou suspensão dos tributos, com base na concessão do regime pela Secex. Dessa forma, o ato concessório é um pressuposto para o requerimento de isenção e suspensão, e não um ato constitutivo de seu direito, que somente se efetiva após a aprovação do citado requerimento pela autoridade fiscal.

6.12 Esclareça-se que, no despacho aduaneiro de mercadoria importada ao amparo de drawback, deverá ser requerida, conforme o caso: **a suspensão** do pagamento dos tributos exigíveis na importação, para a mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou que se destine à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada; **a isenção** dos tributos exigíveis na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento do produto exportado. Já na modalidade **restituição**, o interessado requer o incentivo num prazo não superior a 90 dias contados da data da exportação e nesse momento deverá comprovar o desembaraço aduaneiro dos insumos ou matérias-primas utilizados no produto exportado.

6.13 À SRF compete a aplicação do regime mediante reconhecimento do benefício, se verificada a compatibilidade da legislação às mercadorias objeto do ato concessório; a fiscalização das importações vinculadas ao regime; o lançamento dos tributos, que abrange o lançamento do crédito tributário e sua exclusão em razão do reconhecimento do benefício fiscal.

6.14 O reconhecimento da isenção ou redução do imposto será, na forma do art. 134 do Regulamento Aduaneiro, efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade fiscal, 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 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 179 – CTN).

*6.15 Em conformidade com o inciso VII do art. 1º da Portaria MF nº 227, de 3 de setembro de 1998, a Secretaria da Receita Federal, órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda, tem por competência “dirigir, supervisionar, orientar, coordenar, e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação, recolhimento e controle dos tributos e demais receitas da União, sob sua administração”.*

(Negritos do original, sublinhei.)

Observe-se, como sublinhado no item 6.7, que a referida Portaria MEFP nº 594/1990, expressamente, atribui à RFB a verificação, a qualquer tempo do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente. Ora, de nada valeria constatar o descumprimento de condições fixadas pela legislação (no caso concreto, do art. 5º da Lei nº 8.032/1990) se não houvesse competência para elaborar a autuação fiscal em razão desse descumprimento.

Tomo também por fulcro os argumentos do i. conselheiro Henrique Pinheiro Torres, em seu voto condutor do acórdão<sup>1</sup> nº 9303-01.248, ao tratar dessa matéria:

*Questão suscitada pela recorrida nas suas contra-razões diz respeito A alegada falta de competência da Receita Federal para se pronunciar sobre o descumprimento do regime, exceção dos casos de fraude, não demonstrada nos autos.*

*Essa discussão se a Receita Federal teria competência para fiscalizar as importações de mercadorias realizadas sob o regime de drawback, já que este se dá por meio de ato concessório emitido por outro órgão da administração federal, in casu, a Secex, é totalmente infundada, como demonstrar-se-á linhas abaixo.*

*O argumento mais ouvido daqueles que entendem não ter a SRF competência para fiscalizar esse Regime Aduaneiro Especial, é calcado no raciocínio de que somente quem tem a competência para emitir o ato concessório é que poderia fiscalizar o seu fiel cumprimento.*

*A meu sentir, esse entendimento não encontra amparo na legislação que norteia a 'tributação do comércio exterior. Isso porque, como é de sabença de todos, o Código Tributário Nacional, no Título IV, capítulo II, que trata da Fiscalização, dispõe expressamente que não tem aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de a administração tributária proceder fiscalização. Esta, por força do parágrafo único do art. 194, aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive as que gozem de imunidade tributária ou de isenção.*

*A Lei nº 4.502/1964, no art. 63 c/c 62, por sua vez, determina que os fabricantes, comerciantes ou depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito*

<sup>1</sup> <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>

*produtos tributados ou isentos são obrigados a franquear aos agentes do fisco, os seus estabelecimentos, depósitos, dependências e móveis, permitindo-lhes o mais amplo exame dos produtos, documentos e livros fiscais e comerciais.*

*Note-se que tanto o Código Tributário Nacional quanto o dispositivo citado linhas acima espâncam qualquer tentativa de se limitar os trabalhos fiscais, ainda que os produtos gozem de isenção, como no caso em análise. Aliás, deve-se ressaltar que, nos termos do art. 195 do CTN, não tem aplicação qualquer lei que exclua ou limite o poder de a administração tributária fiscalizar. Assim, não resta a menor dúvida de que a autoridade fazendária tem autorização legal para examinar as importações realizadas, por quem quer que seja, inclusive aqueles beneficiados por regimes aduaneiros "especiais de drawback.*

*A seu turno, o art. 328 do Regulamento aduaneiro de 1985 (RA/85), em seu art. 328, atribui à Comissão de Política Aduaneira e A. repartição fiscal competente o poder de fiscalizar o regime de drawback.*

Art. 328 - Fica assegurado a Comissão de Política Aduaneira e a repartição fiscal competente, o livre acesso, a qualquer tempo, a escrituração fiscal e aos documentos contábeis da empresa, bem como, ao seu processo produtivo, afim de possibilitar o controle da operação.

*Ao seu turno, o art. 333 do RA/85 atribui ao Ministro da Fazenda, e não Secex, competência para adotar as medidas necessárias à execução do disposto na parte pertinente ao regime aduaneiro especial de drawback:*

Art. 333 - O Ministro da Fazenda adotará as medidas necessárias à execução do disposto neste Capítulo.

*De outro lado, a atividade de lançamento, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN, é vinculada e obrigatória. Isso quer dizer que todas as vezes que um agente do Fisco deparar-se com situação em que haja crédito tributário irregularmente em aberto, deve proceder sua constituição, de ofício, sob pena de responsabilidade funcional. Na hipótese dos autos, partindo-se da premissa de que a autoridade fazendária teria verificado que as mercadorias importadas pela reclamante foram desoneradas irregularmente dos tributos aduaneiros, posto que as condições da isenção não foram atendidas, não caberia outro procedimento da Fiscalização a não ser o de constituir, por meio de auto de infração, o crédito tributário que deixou de ser cobrado no desembaraço aduaneiro em razão da utilização indevida do favor fiscal. Releva ainda trazer a lume o art. 3º da Portaria MEFP 594/92, que expressamente conferiu ao então Departamento da Receita Federal a atribuição para fiscalizar e lançar eventuais créditos tributários decorrentes da aplicação desse regime, in literis.*

Art. 3º - Constitui atribuição do Departamento da Receita Federal — DpRF 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 vigente.

*Em relação ao conflito aparente de atribuições entre a administração tributária e a Secex, que emitira o ato concessório do drawback, entendo não haver tal desarmonia, pois o órgão fazendário e o do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior exercem atribuições distintas, mas que se complementam: um aprova o plano de exportação, confere a documentação apresentada pelo exportador e emite o ato concessório da importação vinculada; o outro fiscaliza a consecução do plano para verificar se o importador atendeu as condições do incentivo fiscal que lhe foi concedido. Se por um lado Administração Tributária não é dada competência para emitir, modificar ou anular ato concessório de drawback, cabe a ela, exclusivamente a ela, verificar o cumprimento das obrigações tributárias decorrentes de importações, ainda que essas tenham sido amparadas por regimes aduaneiros especiais que suspendam ou isentem o pagamento do tributo, corno o drawback.*

*Em outro giro, não é razoável pretender-se que a legislação tenha conferido atribuição para o Fisco auditar as importações realizadas ao amparo de drawback, e, uma vez procedida a auditoria e constatadas irregularidades na execução do regime aduaneiro especial - irregularidades essas que evidenciem o descumprimento das condições do incentivo à exportação e justifiquem a perda do direito ao favor fiscal -, seja vedado aos agentes do Fisco cumprirem o dever de ofício de lançar o crédito tributário devido. Ora, o ato concessório não pode se sobrepor ao CTN, que exige da autoridade administrativa o lançamento do crédito tributário devido.*

(...)

(Negritei.)

Assim, adoto os argumentos do relator do voto do acórdão recorrido que, seguindo pela mesma seara, levam igualmente à conclusão aqui desposada.

Por fim, apesar de não constar expressamente do Recurso Especial do Contribuinte, e consequentemente não ter sido objeto de referência expressa no relatório, cumpre referir que, em sede de sustentação oral e apresentação de memoriais, foi suscitada pelo recorrente a existência de um paralelismo entre o disposto na Lei nº 8.313, de 1991 (Lei Rouanet), e o presente caso (Drawback para fornecimento no mercado interno).

Argumentou, a recorrente, que - nos termos da Lei Rouanet - competiria exclusivamente ao Ministério da Cultura aprovar projetos culturais, cabendo à autoridade tributária apenas a verificação de sua correta execução, não sendo a ela permitido rediscutir a natureza (se cultural ou não) de projeto devidamente aprovado pelo Ministério da Cultura. Com base nessa premissa, defendeu que, por analogia, não caberia à autoridade tributária rediscutir a natureza do projeto de Drawback para fornecimento no mercado interno (se elegível ao benefício tributário ou não), após sua aprovação pela DECEX.

Como essa matéria foi objeto de discussão pelo colegiado, entendi que - para fins de transparência - ela devesse constar do presente voto.

Pois bem, entendo que há diferenças essenciais que prejudicam a aplicação direta da analogia proposta pelo recorrente. Com efeito, a Lei Rouanet trata de dedutibilidade do valor de doações realizadas por pessoas jurídicas, como despesa ou como dedução do imposto devido, para financiamento de projetos culturais a serem realizados por terceiros. Já, no caso, temos a discussão de tributação ou não de operações realizadas pela própria interessada em face de um projeto de Drawback para fornecimento no mercado interno. Adicionalmente, cabe colocar que não foi apresentada jurisprudência nesse sentido.

Aliás, conforme bem pontuado em sessão pelo Sr. Presidente em Exercício, no momento em que proferiu seu voto, vejo uma analogia mais forte entre o presente caso e o caso de incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus, nos quais a Suframa tem competência para tornar projetos elegíveis à fruição de benefícios fiscais, mas remanesce com a autoridade tributária a competência para a revisão não somente da correta fruição desses benefícios, porém também sua própria elegibilidade, conforme decisões reiteradas do CARF, como - por exemplo - o acórdão 3402-004.828, de 29/01/2018, cuja ementa, dispositivo e excerto do voto vencedor encontram-se a seguir reproduzidos:

(...)

**COMPETÊNCIA. RECEITA FEDERAL. FISCALIZAÇÃO.  
ZONA FRANCA DE MANAUS.**

*É competência da Receita Federal a verificação da legitimidade dos créditos apropriados pela contribuinte em sua escrita fiscal, inclusive, relativamente à verificação se os produtos adquiridos com isenção foram elaborados, no estabelecimento da fornecedora, com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 (arts. 95, III e 237 do RIPI/2010).*

(...)

*Acordam os membros do Colegiado em negar provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por maioria de votos, quanto ao argumento desenvolvido no item I.1.3. do voto da Relatora, vencidos a Relatora e o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro; (ii) pelo voto de qualidade, quanto aos itens I.2 e V do voto da Relatora, restando prejudicada a análise pelo Colegiado do item II, vencidos a Relatora e os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz, Carlos Augusto Daniel Neto; e (iii) por unanimidade de votos, quanto aos itens III e IV do voto. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula. Julgamento iniciado na sessão de outubro/2017, na qual, por maioria de votos, foi rejeitado pelo Colegiado o argumento de incompetência da RFB para rever ato da SUFRAMA (itens I.1.1 e I.1.2 do voto), tendo sido vencida a Relatora; e concluído em 29/01/2018.*

(...)

---

*Assim, é irretocável decisão recorrida que rejeitou o argumento da então impugnante quanto à incompetência da RFB para não conceder a isenção pleiteada, nestes termos:*

(...)

Entretanto, o que está em discussão não é a competência para a aprovação de projetos de que trata o DL nº 1.435, de 1975. Não constam dos autos que, em momento algum, a validade dos atos da SUFRAMA foram questionados ou tiveram a sua eficácia afastada.

**Sem dúvida, compete ao Conselho de Administração da SUFRAMA (CAS) deliberar acerca da aprovação dos projetos de empresas que visem o gozo dos incentivos fiscais, dentre eles aquele a que se refere o art. 6º do DL nº 1.435, de 1975, especificando os incentivos pretendidos/pleiteados. Porém, a competência para verificar o correto cumprimento da aplicação da legislação tributária federal, bem como a aplicação dos demais atos administrativos e judiciais na seara tributária é da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e das autoridades fiscais federais nos exercícios de suas funções.** Neste contexto, o aproveitamento de créditos no âmbito da escrita fiscal do IPI diz respeito, sim, à esfera de controle da RFB.

(...)

(Negritei.)

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência do sujeito passivo para negar-lhe provimento e manter o acórdão recorrido que afastou a prejudicial de incompetência da RFB e encaminhou os autos para a DRJ de origem para apreciação das demais questões de mérito suscitadas na impugnação.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

### **Declaração de Voto**

Conselheira Vanessa Marini Cecconello

Com a devida vênia ao voto do Ilustre Conselheiro Relator, ousou-se divergir do seu entendimento para dar provimento ao recurso especial da Contribuinte, com base nos argumentos expostos na presente declaração de voto.

A controvérsia do apelo especial centra-se na divergência jurisprudencial com relação à competência da Secretaria da Receita Federal para fiscalizar o atendimento aos requisitos da licitação e do financiamento internacionais para concessão do regime de drawback mercado-interno, bem como se o exercício de fiscalização pela Receita Federal estaria condicionado à existência de declaração de nulidade do ato concessório do regime especial pela SECEX.

O regime de *drawback* mercado-interno está regulado no art. 5º da Lei nº 8.032/90, com redação dada pela Lei nº 10.184/2001, *in verbis*:

*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.*

Da leitura do dispositivo, depreende-se que dentre os requisitos exigidos, são prévios à concessão do regime e devem ser comprovados junto à SECEX: (a) a existência de licitação internacional e (b) a obtenção de financiamento internacional. A comprovação desses itens junto à SECEX é condição para a concessão do regime e, posteriormente, suspensão dos tributos incidentes na importação. Tratam-se, portanto, do requisitos para a obtenção do *drawback* mercado-interno e cuja verificação e aprovação são de competência da SECEX.

De outro lado, tem-se os demais requisitos para a fruição do regime aduaneiro especial (a fabricação de máquinas e equipamentos; e a vinculação entre o fornecimento no mercado interno e a licitação internacional), os quais são compromissos que ocorrem após o ato concessório do regime e após as importações, sendo que o seu efetivo cumprimento estará sob o crivo da Secretaria da Receita Federal.

Nesse sentido, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por meio do Acórdão nº 07-23.307, ao julgar procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, e cujos trechos da fundamentação entende-se como pertinente transcrever para reforçar o entendimento aqui defendido:

[...]

*Dito tudo isto e passando ao exame da matéria, verifico que, de fato, a autuação se deu por entender o Fisco que o beneficiário não cumpriu com as exigências legais para usufruição do regime de drawback. Apesar de, na conclusão do auto, fazer constar que sua lavratura se deu em decorrência da nulidade do AC.*

*Ora, toda a argumentação utilizada na autuação para defender a competência do Fisco em verificar o cumprimento do regramento legal para o regime de drawback está correta no que diz respeito à adimplência do regime e não à concessão do mesmo.*

Há que se fazer esta diferenciação para que as diversas autoridades públicas administrativas não ultrapassem os limites de sua atuação.

No caso do regime aduaneiro de drawback, a concessão é de competência exclusiva do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, através do DECEX. Neste ponto não há divergência. Tampouco quanto à competência da RFB em verificar o cumprimento dos requisitos e condições fixados pela legislação, independentemente da baixa dos atos concessórios.

Reproduzo abaixo o Parecer COSIT nº 53, de 22/07/99, que trata sobre a matéria:

[...] 6.6 Acrescente-se que essa atribuição da Secretaria Nacional de Economia, exercida anteriormente pelo Departamento de Comércio Exterior (Decex), é da Secretaria de Comércio Exterior (Secex), órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), que com a extinção da SNE pela Lei nº 8.490, de 19 de novembro de 1992, atualmente detém a competência para a concessão do regime de drawback.

[...]

6.10 A Secex examina as questões relativas ao plano de exportação, vinculação dos insumos importados ao produto a ser exportado, processo produtivo, prazo para exportação, e emite um documento específico, com todos esses dados, especificando, ainda, a modalidade de drawback concedida. Portanto, a emissão do ato concessório é feita pela Secex e a aplicação do regime, baseada nas informações contidas no referido ato, é feita pela repartição aduaneira (SRF).

[...] 6.13 À SRF compete a aplicação do regime mediante reconhecimento do benefício, se verificada a compatibilidade da legislação às mercadorias objeto do ato concessório; a fiscalização das importações vinculadas ao regime; o lançamento dos tributos, que abrange o lançamento do crédito tributário e sua exclusão em razão do reconhecimento do benefício fiscal.

[...](grifei e sublinhei)

A DECEX, competente para a concessão do regime, adota procedimentos tanto para formalizar como para acompanhar a exportação e a vinculação com as mercadorias importadas.

A formalização do ato concessório se dá, atualmente, nos termos da Portaria SECEX nº 10, de 24/05/2010 e na época dos fatos motivadores da autuação, a regra era esculpida pela Portaria SECEX nº 25, de 27/11/2008.

Vejamos, então, suas disposições:

[...]

**Art.2º Deverão ser apresentados os seguintes documentos:**

**I - cópia do edital da licitação internacional, bem como prova de sua publicidade;**

[...]

***V - cópia do contrato de financiamento, em tradução juramentada;***

[...] (grifei e sublinhei)

*Veja-se que a exigência quanto à licitação internacional e o financiamento externo devem ser comprovados anteriormente à concessão do regime. Isto é, a SECEX/DECEX tem o dever e a competência para examinar estes requisitos antes de conceder o regime ao pretenso beneficiário. Tanto é que admitindo-se que possam haver situações não detectadas naquele momento que antecede a concessão, se constatadas posteriormente, a ação compreendida por aquele órgão será o da nulidade do ato concessório e não simplesmente um relatório com a declaração de "inadimplência" do regime.*

*A inadimplência por qualquer descumprimento das obrigações assumidas ensejam a cobrança imediata dos tributos devidos e suspensos pelo regime.*

*Já o descumprimento de requisito necessário para a concessão do regime implica em nulidade dessa concessão. Que foi o que ocorreu no presente caso. A autoridade administrativa competente para a concessão do regime, dentro das suas atribuições e operacionalidade, decidiu que a empresa ora autuada não teria atendido importante requisito quanto à licitação internacional e por isso teve seu AC anulado.*

*Neste momento somente restaria à RFB a cobrança dos tributos devidos e não recolhidos pela beneficiária. E a esta cabe discutir administrativamente lá naquele órgão que foi quem lhe cassou a concessão do regime. Ainda que se possa entender que aqueles requisitos tenham reflexo na questão tributária (haja vista a obtenção da suspensão dos tributos), não pode a autoridade da RFB adentrar na área de competência de outro órgão público. Se assim fosse teríamos que admitir a inconfiabilidade nos mecanismos de fiscalização dos demais órgãos, ou ainda admitir que pudéssemos abrir uma nova esfera de discussão administrativa já esgotada em outro setor público.*

[...]

*Ressalte-se que este restabelecimento foi devido a uma decisão judicial em mandado de segurança onde foi levada a discussão sobre a regularidade da licitação internacional da qual participou a interessada para cumprir a exigência legal do drawback. Além da matéria que ali se discutiu, prevalecendo o entendimento judicial, há que se salientar o fato de que a autoridade coatora foi o Diretor da DECEX, corroborando a sua competência exclusiva para a matéria em comento.*

[...]

*Então, ainda que não tenha sido exclusivamente pela nulidade do ato concessório a autuação de 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 coaduno 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 nº 2002.0026021 e não tendo a fiscalização indicado irregularidades quanto ao cumprimento das obrigações tributárias que demonstrassem o inadimplemento do AC, não há que se exigir da beneficiária os tributos suspensos.*

[...]

Nesses termos, tendo a SECEX emitido o Ato Concessório para dar início ao incentivo fiscal do drawback e a empresa, por sua vez, ter comprovado o adimplemento dos requisitos da licitação internacional e do financiamento internacional junto ao órgão que lhe concedeu o regime especial, não cabe à Secretaria da Receita Federal verificar o cumprimento dos mesmos. Seria competência da SRF fiscalizar os itens de fruição do benefício (o regime aduaneiro) e cobrar os tributos suspensos, se fosse o caso de descumprimento, o que não se afigura nos presentes autos.

A título de reforço de argumentação quanto à competência da SECEX para regulamentar as operações de comércio exterior, pertinente a citação de ementas de julgados proferidos pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

*MANDADO DE SEGURANÇA. EXIGÊNCIA DE LICENÇA PRÉVIA DE IMPORTAÇÃO NÃO-AUTOMÁTICA PARA O DESEMBARQUE DE MERCADORIAS. COMPETÊNCIA DA SECEX PARA REGULAMENTAR DISPOSIÇÕES REFERENTES AO COMÉRCIO EXTERIOR. ART. 22, VIII, DA CF/88. PORTARIA SECEX Nº 25/2008. MULTA EM RAZÃO DA INFRAÇÃO FISCAL PREVISTA NO REGULAMENTO ADUANEIRO. DECRETO-LEI Nº 37/66. LEI Nº 6.562/78. Cabe a SECEX o controle e a fiscalização das importações, inclusive por meio de edição de portarias responsáveis por fixar parâmetros a serem observados para a realização de operações de importação e exportação com vistas ao desenvolvimento do comércio exterior no País. A Portaria SECEX nº 25/2008 regulamentou a exigência de que as empresas solicitem licença prévia de importação não automática para o ingresso de determinados produtos no Brasil, ficando o desembarque aduaneiro destas mercadorias condicionado à apresentação da licença. A multa aplicada na infração fiscal tem previsão no ordenamento jurídico - Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78 e no Regulamento aduaneiro, não*

*configurando penalidade imposta à margem de previsão legal. (TRF4 5000039-36.2010.4.04.7008, PRIMEIRA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 27/04/2012)*

*TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. COMPETÊNCIA DO DECEX. LICENCIAMENTO NÃO-AUTOMÁTICO. PORTARIA Nº 25 DO SISCOMEX. MULTA. 1. As importações brasileiras estão sujeitas a alguns tipos de controles administrativos, que são basicamente os exercidos pela SECEX - Secretaria de Comércio Exterior na concessão das licenças de importação, e os exercidos pelos diversos órgãos encarregados de fiscalização de atividades específicas. 2. Quando se tratar de mercadoria ou operação de importação sujeita a controles especiais do órgão licenciador (SECEX) ou dos demais órgãos federais que atuem como anuentes, a importação estará sujeita a licenciamento não-automático, devendo o importador solicitar no Siscomex a Licença de Importação (LI) antes do embarque. 3. A previsão normativa contida na Portaria nº 25 do SECEX está em consonância com a legislação vigente, razão pela qual a sua inobservância poderá ensejar a cobrança de multa, nos termos do Regulamento Aduaneiro. (TRF4, AC 5000040-21.2010.4.04.7008, PRIMEIRA TURMA, Relator FRANCISCO DONIZETE GOMES, juntado aos autos em 18/07/2013)*

Por fim, a situação ora em exame assemelha-se às discussões relativas à competência da SUFRAMA para administrar serviços, instalações e benefícios fiscais referentes à Zona Franca de Manaus e verificar o cumprimento do PPB - processo produtivo básico por empresa ali instalada, e cujas decisões vinculam o Poder Executivo, consoante fundamentos constantes no Acórdão nº 9303-003.825, proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com excertos abaixo transcritos, *in verbis*:

[...]

*Nos termos do art. 2º do Decreto nº 76.991/76 e di art. 10 do Decreto-lei nº 288/67, a SUFRAMA tem competência para administrar serviços, instalações e benefícios fiscais referentes à Zona Franca de Manaus. Por ser uma autarquia vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, a SUFRAMA integra a Administração Direta descentralizada; tem poder de decisão, fixado nos limites de suas atribuições; e vincula o Poder Executivo em suas decisões. Portanto, inequívoca a competência da SUFRAMA para decidir se a Contribuinte está ou não cumprindo o PPB e se faz jus à isenção fiscal do IPI, posição que deve ser acatada pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, só podendo ser alterada por meio de decisão judicial ou por outro ato da própria SUFRAMA.*

*Assim, estando o PPB da Contribuinte, ora recorrida, amparado por aprovação da SUFRAMA, a qual manifestou-se favoravelmente à possibilidade de terceirização da etapa da industrialização constante na letra "h" do art. 1º da Portaria nº 185/93, imperioso o reconhecimento do direito à isenção do IPI do Decreto-lei nº 288/67.*

[...]

Diante do exposto, com a devida vênia, divergiu-se do entendimento do Ilustre Conselheiro Relator, e deu-se provimento ao recurso especial da Contribuinte.

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello