

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

Processo nº 10930.004592/2001-81
Recurso nº 332.099 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.323 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2009
Matéria Drawback - suspensão
Recorrente MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A
Recorrida DRJ-Florianópolis/SC

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

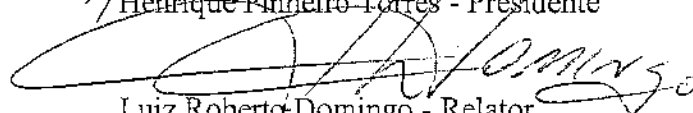
Período de apuração: 06/03/1997 a 15/10/1998

DRAWBACK ISENÇÃO - IRREGULARIDADE FORMA NA CONCESSÃO - ATO ADMINISTRATIVO COMPETÊNCIA PARA ANULAÇÃO. A análise do cumprimento dos requisitos necessários à obtenção e o respectivo deferimento de Regime Especial de Drawback Isenção dá-se de forma antecipada pela apresentação da demonstração da exportação de produtos fabricados com mercadorias importadas com pagamento de impostos, é de competência exclusiva da SECEX. Não cabe à Receita Federal declarar a nulidade do ato administrativo vigente daquele órgão ou negar-lhe vigência, por entender que ocorreu vício formal ou material na concessão e, com base nisso, considerar inadimplido o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, uma vez que deve prevalecer a presunção de legitimidade do ato e do princípio da moralidade administrativa.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Corintha Oliveira Machado e Henrique Pinheiro Torres.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

EDITADO EM: 09/01/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tarásio Campelo Borges, Corintha Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo, Vanessa Albuquerque Valente e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário que sob a apreciação desta Câmara o julgamento foi convertido em diligência à repartição de origem para que intimasse o Recorrente para se manifestar sobre a conclusão da diligência realizada nos termos da Resolução nº 301-1.752.

Adoto o relatório de fls. 409/410, que por sua vez adotou o relatório da decisão da DRJ, por bem narrar os fatos e atos processuais até aquele momento:

“Versa o presente processo sobre o Auto de Infração de fls. 321 a 323, integrado pelo Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos de fls. 237 a 272, lavrado para exigência de Imposto de Importação no montante de R\$ 192.110,42, acrescido de juros moratórios, bem como da multa de ofício.

A autoridade lançadora relata que a interessada obteve diversos Atos Concessórios para a realização de importações nas modalidades de Drawback Suspensão e Drawback Isenção, em relação aos quais foram verificadas as seguintes irregularidades:

Drawback Suspensão

– Atos Concessórios nrs. 0108-97/000011-3 e 0108-98/000012-4: nos Atos Concessórios foi consignado o CNPJ da Matriz nº 45.033.180/0001-46, no entanto, as importações foram efetuadas pelo estabelecimento da autuada de CNPJ nº 45.033.180/0020-09.

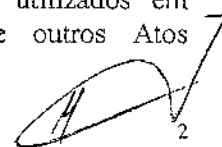
Drawback Isenção

– Ato Concessório nº 0108-96/029-3: os Anexos ao pedido de Drawback, nos quais estão relacionadas as importações e as exportações realizadas que ensejaram o direito ao Regime, estão sem número, e não se encontram vinculados a qualquer Ato Concessório;

– Ato Concessório nº 0108-96/030-7: diversos RE informados como comprobatórios das exportações anteriormente realizadas foram utilizados também para a comprovação de outro Ato Concessório, de nº 0108-98/000009-4, contrariando determinação expressa contida no item 20.4 do Comunicado Decex nº 21/97;

– Ato Concessório nº 0108-98/000002-7: o Anexo ao Pedido de Drawback relativo à importação realizada anteriormente (fl. 114), não está vinculado a qualquer Ato Concessório;

– Ato Concessório nº 0108-98/000003-5: diversos RE informados como comprobatórios de exportações anteriormente realizadas foram utilizados em duplicidade, pois constam também como comprobatórios de outros Atos Concessórios;



- Ato Concessório nº 0108-98/000005-1: o Anexo ao Pedido de Drawback relativo às importações realizadas anteriormente está sem número, e não se encontra vinculado a qualquer Ato Concessório. Ademais, o mesmo Anexo, que relaciona a DI nº 500070, de 07/02/1997, instrui o Pedido de dois outros Atos Concessórios, de nrs. 0108-98/000006-0 e 0108-98/000007-8.

A DI nº 98/0341752-5 foi indevidamente vinculada a três Atos Concessórios, de nrs. 0108-98/000005-1, 0108-98/000006-0 e 0108-98/000007-8 e a DI nº 98/0123792-9, apesar de informada no Relatório de Comprovação do Ato Concessório nº 0108-98/000005-1, está vinculada ao Ato nº 0108-98/000002-7, no seu campo das informações complementares. A autoridade lançadora indica, também, que os RE que comprovam as exportações já realizadas foram utilizados para a comprovação de dois Atos Concessórios.

Quanto ao Ato Concessório em epígrafe, foi constatado que o RE nº 95/1044103-001, informado como comprobatório de exportações já realizadas, não poderia acobertar produtos contendo matérias-primas importadas através das DI nrs. 500010 e 500070, de 04/01/96 e 07/02/96 respectivamente, pois tais importações são posteriores ao embarque da exportação, não se prestando para comprovar o atendimento das condições necessárias para a obtenção do benefício;

- Ato Concessório nº 0108-98/000006-0: o Anexo ao Pedido de Drawback relativo às importações realizadas anteriormente está sem número, e não se encontra vinculado a qualquer Ato Concessório, e os RE que ampararam as respectivas exportações foram utilizados para a comprovação de dois Atos Concessórios;

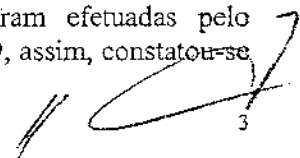
- Ato Concessório nº 0108-98/000007-8: o Anexo ao Pedido de Drawback relativo às importações realizadas anteriormente está sem número, e não se encontra vinculado a qualquer Ato Concessório. Consta, também, do referido Anexo, a DI nº 500070 que, conforme já relatado, foi utilizada como comprobatória em outro Ato Concessório;

- Ato Concessório nº 0108-98/000009-4: os Anexos ao Pedido de Drawback relativos às exportações realizadas anteriormente não estão vinculados a qualquer Ato Concessório, e referidos RE foram utilizados para a comprovação de dois Atos Concessórios. Ainda em relação ao mesmo Ato Concessório, a autuada informou no Pedido de Drawback diversas exportações que não poderiam conter matérias-primas relacionadas nas DI nrs. 97/0761076-0 e 97/0761106-5, ambas de 26/08/1997, tendo em vista que tais DI foram registradas após o embarque das exportações;

- Ato Concessório nº 0108-98/000010-8: os RE informados nos Anexos ao Pedido de Drawback como comprobatórios das exportações foram utilizados também para a comprovação de outro Ato Concessório.

A autoridade lançadora enfatizou que, em se tratando de exportações de produtos cuja composição compreenda mais de um produto importado anteriormente com o recolhimento integral dos impostos, a importação com isenção de tais produtos deve constar de um mesmo Pedido de Drawback Isenção, e os Registros de Exportação só poderão ser utilizados para a comprovação de um único Ato Concessório de Drawback Isenção.

A autoridade lançadora relata que todos os Atos Concessórios objeto da presente autuação, tanto na modalidade suspensão quanto na modalidade isenção, foram concedidos para o estabelecimento matriz da empresa, de CNPJ nº 45.033.180/0001-46, no entanto, todas as importações foram efetuadas pelo estabelecimento filial da autuada, CNPJ nº 45.033.180/0020-09, assim, constatou-se



que as operações de importação foram realizadas por estabelecimento não beneficiário do Regime de Drawback.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 326 a 333, alegando, em síntese, que:

- quanto à concessão do Regime de Drawback ao estabelecimento matriz e a realização da importação ou exportação através de filial, o próprio Fisco se contradiz ao citar o art. 80, inc. I, item "a", do Regulamento Aduaneiro, pois tal dispositivo assenta que o contribuinte do imposto é "qualquer **pessoa** que promova a entrada da mercadoria";

- considerando que o Regulamento usa o termo "**pessoa**", e não "**estabelecimento**", e que o termo "pessoa" significa o **ente sujeito de direito**, podendo essa "pessoa" ser natural (o homem), ou jurídica (as sociedades comerciais, por exemplo), não cabe ao intérprete distinguir ou especificar ser o estabelecimento "x", ou "y", o contribuinte do Imposto de Importação;

- no máximo, admite que ocorreu o descumprimento de obrigação acessória, que a sujeitaria somente a uma multa regulamentar;

- tanto na modalidade "suspensão", quanto na "isenção", a mercadoria beneficiada foi de fato "reexportada" ou "exportada anteriormente";

- reconhece que a irregularidade encontrada na DI nº 98/0912014-1, que não menciona o número do Ato Concessório, deveria ter sido objeto de retificação, para a devida correção;

- quanto aos Anexos de Importação e Exportação que não mencionam o número do Ato Concessório, salienta que na modalidade Drawback Isenção o preenchimento dos anexos deve ser feito pelo banco na sua emissão;

- a vinculação de alguns RE a dois Atos Concessórios ocorreu nos casos em que foi solicitada isenção para duas matérias-primas, uma em cada Ato Concessório, sendo absurda a alegação de que houve utilização em duplicidade de RE;

- relativamente às infrações verificadas no Ato Concessório 0108-98/000005-1, concorda que na DI nº 98/0123792-9 cometeu erro de digitação ao informar o número do Ato Concessório, que deveria ter sido corrigido através da retificação da DI, e concorda também que utilizou a DI 500070 em mais de um Ato Concessório, ou seja, nos AC 005-1, 006-0 e 007-8;

- com relação ao mesmo Ato Concessório 0108-98/000005-1, tratando-se da desqualificação das exportações efetuadas antes do registro das correspondentes DI, afirma que apenas um embarque de exportação, na quantidade de 5.004 litros, foi anterior à DI;

- o Anexo de Importação do Pedido de Drawback que originou o Ato Concessório nº 0108-98/000007-8 não foi utilizado para outro AC, pois se trata de dois anexos sem o número do Ato Concessório, sendo os dois originais;

- ocorreram embarques de exportações antes do registro da DI, no caso do Ato Concessório nº 0108-98/000009-4, no entanto 7.008 litros de Herbi D e 10.000 litros de Aminol foram embarcados em data posterior à DI;



- tendo ocorrido a exportação, o descumprimento de obrigações acessórias não autoriza a descaracterização do regime especial, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes, manifestado em diversos acórdãos.

Ao final, a impugnante requer o cancelamento do Auto de Infração, visto que de fato houve exportação anterior (isenção) e a reexportação posterior (suspensão), sendo que todas as operações foram realizadas **pela mesma pessoa jurídica**

Intimado da decisão de primeira instância, em 28/03/2005, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, em 20/04/200, no qual alega que:

A ação fiscal teve por objetivo inicial avaliar o cumprimento das obrigações tributárias decorrentes de diversos Atos Concessórios Drawback nos exercícios de 1997 e 1998. O procedimento fiscal concluiu que a Recorrente inadimpliu os seguintes termos do acordo:

(i) CNPJ do estabelecimento importador diverge do CNPJ do estabelecimento beneficiário do ato concessório;

(ii) foram utilizados o mesmo nº de RE para comprovar o cumprimento de atos concessórios distintos;

(iii) foi indicada como utilizada em exportação para cumprimento de drawback insumo importado, antes de efetuado Pedido de Drawback referente à RE comprobatória do cumprimento do regime;

inexiste divergência de CNPJ, pois, não há mais de uma pessoa jurídica, e no Regulamento Aduaneiro não distingue ou especifica ser o estabelecimento “x” ou “y” o contribuinte de importação, e não cabe ao interprete fazê-lo;

não houve utilização em duplicidade dos Registros de Exportação, pois, um insumo pode ser utilizada em produtos exportados distintos, ou, um ou mais insumos podem ser componentes de um único produto;

Retornaram os autos para julgamento após cumprimento de diligência determinada pela Resolução nº 301-1.752, cujo objetivo era para que a SECEX se pronunciasse acerca da regularidade dos Atos Concessórios, em especial, quanto à apresentação dos mesmos REs para obtenção do Regime Especial de Drawback Isenção, em face da alegação da Recorrente de que o requerimento dos diversos Atos Concessórios deveu-se aos insumos que compuseram os produtos exportados e em face das alegações apresentadas pela fiscalização para desconsiderar o cumprimento dos requisitos necessários para o gozo do benefício, bem como, dos demais elementos e provas constantes dos autos.

A diligência, devidamente cumprida, trouxe aos autos Memorando emitido pelo Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX - (fls.392/393 – Anexo I), no qual informa o seguinte:

“2. A propósito, informamos que os atos concessórios (AC) objetos do voto proferido em 08.11.2006 foram analisados à luz da legislação vigente à época da emissão dos mesmos, principalmente:

Decreto-Lei nº 37, de 18.11.66, artigo 78, inciso III;

Portaria Decex nº 24, de 26.08.92, art. 7º;

Portaria Secex nº 4, de 11.06.97, art. 31; e



Comunicado DECEX nº 21, de 11.07.97, item 20.1.

3. Assim, manifestamo-nos, com base na documentação encaminhada, pela regularidade da emissão dos AC 0108-96/029-3, 0108-96/030-7, 0108-98/000002-7 e 0108-98/000003-5.

4. Quanto aos demais, apontamos, com base na documentação encaminhada por Vossa Senhoria:

I. AC nº 0108-98/0000005-1: não atendeu ao contido no inciso III, artigo 78 do Decreto-Lei nº 37/66;

II. AC nº 0108-98/0000006-0: contrariou o artigo 31 da Portaria Secex nº 4/97 e o item 20.1 do Comunicado Decex nº 21/97;

III. AC nº 0108-98/0000007-0: contrariou o disposto no artigo 31 da Portaria Secex nº 4/97;

IV. AC nº 0108-98/0000009-4: não atendeu ao contido no inciso III, artigo 78 do Decreto-Lei nº 37/66 e no item 20.1 do Comunicado Decex nº 21/97; e

V. AC nº 0108-98/000010-8: não atendeu ao contido no item 20.1 do Comunicado Decex nº 21/97.

5. Finalmente, registramos que, conforme a legislação vigente à época, os pedidos de drawback, modalidade isenção, deveriam ser conduzidos junto à Agência do Banco do Brasil S.A.”

Por não ter sido intimado o contribuinte do resultado da primeira diligência os autos voltaram em nova diligência determinada pela Resolução nº 301-2.060 e, agora, retornam para julgamento após cumprimento que trouxe aos autos manifestação do Recorrente sobre a conclusão da diligência, alegando o seguinte:

Em preliminar alega o Recorrente que a decisão recorrida é nula ante a sua falta de fundamentação como determina o artigo 93, inciso X, da CF, haja vista que não é válida a decisão proferida por maioria em que somente um dos julgadores fundamenta seu voto e os demais, que votaram pela conclusão, não motivaram suas decisões;

No que se refere aos Ato Concessórios apontados pela SECEX como irregulares, o Recorrente alega que todos os produtos foram exportados como matérias prima do produto final, e que:

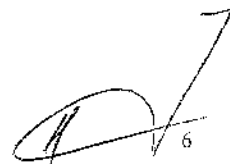
(ii) somente aconteceram infrações a obrigações acessórias;

(iii) não há que falar na irregularidade de constar mais de um Ato Concessório vinculado a um RE, haja vista que neste caso o produto exportado é composto por duas matérias primas;

(iv) “O importante é que tenha havido a exportação do produto manufaturado com estas mencionadas matérias primas. Portaria ou Comunicado não podem restringir o direito da recorrente”;

(v) cita decisões deste Conselho.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

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

O que se discute no presente Recurso Voluntário é a regularidade de diversos Atos Concessórios concedidos à Recorrente para a realização de importações nas modalidades de Drawback Suspensão e Drawback Isenção, em relação aos quais foram verificadas pela Receita Federal irregularidades, que de acordo com o Relatório elaborado pela DRJ – Florianópolis/SC.

A diligência determinada pela Câmara e devidamente cumprida, trouxe aos autos Memorando emitido pelo Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX - (fls.392/393 – Anexo I), no qual informa o seguinte:

“2. A propósito, informamos que os atos concessórios (AC) objetos do voto proferido em 08.11.2006 foram analisados à luz da legislação vigente à época da emissão dos mesmos, principalmente:

Decreto-Lei nº 37, de 18.11.66, artigo 78, inciso III;

Portaria Decex nº 24, de 26.08.92, art. 7º;

Portaria Secex nº 4, de 11.06.97, art. 31; e

Comunicado DECEX nº 21, de 11.07.97, item 20.1.

3. Assim, manifestamo-nos, com base na documentação encaminhada, pela regularidade da emissão dos AC 0108-96/029-3, 0108-96/030-7, 0108-98/000002-7 e 0108-98/000003-5.

4. Quanto aos demais, apontamos, com base na documentação encaminhada por Vossa Senhoria:

I. AC nº 0108-98/0000005-1: não atendeu ao contido no inciso III, artigo 78 do Decreto-Lei nº 37/66;

II. AC nº 0108-98/000006-0: contrariou o artigo 31 da Portaria Secex nº 4/97 e o item 20.1 do Comunicado Decex nº 21/97;

III. AC nº 0108-98/000007-0: contrariou o disposto no artigo 31 da Portaria Secex nº 4/97;

IV. AC nº 0108-98/000009-4: não atendeu ao contido no inciso III, artigo 78 do Decreto-Lei nº 37/66 e no item 20.1 do Comunicado Decex nº 21/97; e

V. AC nº 0108-98/000010-8: não atendeu ao contido no item 20.1 do Comunicado Decex nº 21/97.



5. Finalmente, registramos que, conforme a legislação vigente à época, os pedidos de drawback, modalidade isenção, deveriam ser conduzidos junto à Agência do Banco do Brasil S.A.”

Observa-se pelo referido memorando que a DECEX entende pela regularidade dos Atos Concessórios nº 0108-96/029-3, 0108-96/030-7, 0108-98/000002-7 e 0108-98/000003-5. Contudo, afirma que os Atos Concessórios 0108-98/0000005-1, 0108-98/000006-0, 0108-98/000007-0, 0108-98/000009-4 e 0108-98/000010-8 foram emitidos de forma contrária ao inciso III, do artigo 78 do Decreto-Lei nº 37/66, ao artigo 31 da Portaria SECEX nº 4/97 e o item 20.1 do Comunicado DECEX nº 21/97, que ditam:

Decreto-Lei nº 37/66

Art. 78 – Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:

III – isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado.

Portaria SECEX nº 4/97

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

Comunicado DECEX nº 21/97

Título 20 – Modalidade Isenção

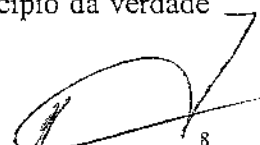
20.1 Para habilitação ao Regime de Drawback, modalidade isenção, o Registro de Exportação (RE) não poderá ser utilizado em mais de um Pedido de Drawback, bem como não poderá estar vinculado à comprovação de outros Atos Concessórios de Drawback, Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.

Portanto, conclui-se que a DECEX entende pela irregularidade dos referidos Atos Concessórios de Drawback Isenção, somente em razão dos REs terem sido utilizados em mais de um Ato Concessório. Em contrapartida a Recorrente aduz que os produtos que foram exportados foram elaborados com mais de uma insumo importado e que tal circunstância era de conhecimento da SECEX antes da concessão do regime, não podendo depois de efetivada a isenção ser revista pela Receita Federal.

Diante destas considerações analiso e decido em relação à lide instaurada neste processo.

Das operações de importação realizadas pela filial da Recorrente

Antes de adentrar-se à questão de mérito, lanço mão do princípio da verdade material para apreciar os pontos alegados no presente recurso.



À Administração Pública cabe o dever de prova no procedimento administrativo de lançamento tributário, pois estando sujeita ao princípio da estrita legalidade deverá comprovar a ocorrência, no mundo fenomênico, do fato idealizado e hipoteticamente colocado no enunciado legal. Vencida essa função que suporta a atividade administrativa vinculada do lançamento, caberá ao contribuinte provar de modo contrário ou tendente a contrariar o suporte fático ou jurídico do lançamento.

O princípio da Verdade Material norteia o julgador para que descubra qual, na verdade é o fato ocorrido, ou seja, a verdade objetiva dos fatos, independente das alegações da impugnação do contribuinte.

De forma a ilustrar o entendimento cito Portaria SECEX nº 36/2007 atualmente vigente, que trata da matéria em tela e em seu artigo 67 esclarece que “as importações e/ou exportações poderão realizar-se ao amparo de um único ato Concessório de Drawback, pelos demais estabelecimentos da empresa.”.

Como inovação, o texto da portaria disciplina, de forma mais simples, a possibilidade de vários estabelecimentos da mesma empresa (matriz e filiais, por exemplo) utilizarem o mesmo Ato Concessório para suas importações/exportações, não mencionando a necessidade de solicitação prévia à DECEX, como acontecia anteriormente.

Desta forma, em que pese o fato da não oposição do CNPJ da matriz informado no Ato Concessório nos documentos nos registros de exportação, e sim da filial, real exportadora, esta atitude não fere nem desnatura o objetivo do Ato Concessório em seu intuito político-econômico. De fato, houve a exportação por estabelecimento diverso ao informado no Ato Concessório, mas o estabelecimento cujo CNPJ foi informado é diretamente ligado à matriz, sendo desproporcional desconsiderar a fruição do benefício por descumprimento de obrigação acessória, a verdade material, desta forma, surge como evidência.

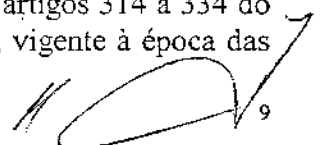
Aliás, como já tive oportunidade de manifestar meu entendimento, a unicidade da personalidade jurídica deve ser concebida pela Administração em todos os momentos das relações jurídicas, ressalvadas as condições especiais (exceções), na medida em que há o efetivo reconhecimento de tal unicidade no momento em que a Administração exige o cumprimento de obrigações tributárias; aí não há diferença nem distinção entre estabelecimentos, qualquer um é responsável pelo todo. Assim, se o estabelecimento filial tem a mesma capacidade de industrializar e/ou exportar, entendendo deva ser reconhecida a exportação como da contribuinte, independentemente do “sufixo” de seu CNPJ.

Portanto, forçoso concluir pela regularidade dos Atos Concessórios, cuja operação de importação foi realizada pela filial da Recorrente, em especial os Atos Concessórios nºs 0108-97/000011-3 e 0108-98/000012-4 concedidos para o Drawback Suspensão.

Das demais irregularidades apontadas pela Fiscalização

Passamos agora analisar as demais irregularidades apontadas pela Fiscalização.

Inicialmente, temos que o benefício de *drawback* está previsto no art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966 e tinha seus termos e condições estabelecidos nos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985 (RA/85), vigente à época das



operações que originaram a exigência fiscal formalizada contra a beneficiária, ora Recorrente, desse regime aduaneiro especial.

Como já me pronunciei em diversas ocasiões, entendo que a Receita Federal tem e terá sempre a competência de fiscalizar os fatos que ensejam a incidência das normas tributárias relativas aos tributos por ela administrados, bem como, em relação às normas de isenção, suspensão, imunidade de tais tributos.

Nesse diapasão se inserem os tributos aduaneiros suspensos por conta da expedição em favor do importador-contribuinte de Ato Concessório de Regime Aduaneiro Especial de Drawback.

A competência para verificar as condições e o atendimento dos requisitos legais para obter o regime especial de drawback e de expedir o Ato Concessório, conforme dispõe o art. 2º da Portaria MF nº 594/92, de 25/08/1992, é da Secretaria Nacional de Economia - SNE, atualmente denominada Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, órgão integrante do Ministério do Desenvolvimento da Indústria e do Comércio - MDIC.

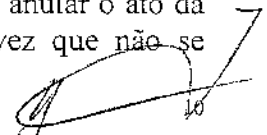
Assim como a solicitação do Ato Concessório, também deverão ser encaminhados à SECEX, os pedidos de alteração, retificações e adendos, previstos em seus aditivos e anexos, uma vez que será essa autoridade que avaliará a conveniência e oportunidade da concessão.

No que se refere ao cumprimento ou não dos requisitos para obtenção do regime especial de drawback isenção, o art. 4º da Portaria MF 594/92 estabelece que, “na modalidade de isenção de tributos, é condição para a concessão do regime a comprovação das exportações já realizadas do produto, em cuja fabricação **foram utilizadas mercadorias importadas**, em quantidade e valor determinado” (§ 2º), e que “a concessão dar-se-á, a requerimento da empresa interessada, nos termos, limites e condições estabelecidos pela SNE” (caput).

Assim, é irretorquível a conclusão de que a gestão dos Regimes Aduaneiros Especiais de Drawback Isenção tem a competência dividida entre a SECEX e a Receita Federal. Cabe à primeira a avaliação do pedido, estabelecimento de suas condições e expedição do ato administrativo que concede ao importador-contribuinte o direito de importar com isenção de tributos aduaneiros aqueles insumos que foram utilizados na fabricação de produtos já exportados. Portanto, a SECEX cuida os atos relativos aos requisitos da concessão e de suas eventuais alterações, bem como receber e analisar documentalmente o cumprimento dos compromissos econômicos assumidos no ato concessório. Neste caso específico – drawback isenção – a comprovação da exportação dos produtos fabricados com insumos importados dá-se antecipadamente, e o ato concessório somente pode ser expedido após a confirmação desse fato.

À Receita Federal, no entanto, caberá a fiscalização das operações e atividades empresariais relativas ao cumprimento do compromisso assumido pelo importador-contribuinte, ou seja, no caso de drawback isenção a materialidade dos novos insumos importados, a fim de confrontá-los com aqueles utilizados na fabricação dos produtos já exportados, com o fim de verificar se coincidentes com o requerido e deferido.

Ocorre que a Receita Federal não tem competência nem para anular o ato da SECEX nem para declarar inválida de seu conteúdo ou expedição, uma vez que não se



estabelece qualquer relação hierárquica entre esse órgãos. Aliás, dentro dos elementos dos atos administrativos emanados por autoridade competente, vige a presunção de legitimidade e validade dos atos, em relação aos quais a Receita Federal também se submete.

De modo que, enquanto não anulado o ato emanado em desconformidade com as normas internas da própria SECEX não poderá a Receita Federal promover, por sua própria vontade tais alterações.

Isso porque a incidência da norma tributária nestes casos está submetida às condições materiais de uma realidade, ou seja, os fatos jurídicos que devem ser colhidos pela autoridade tributária para verificação da incidência da norma tributária ou a incidência da norma isentiva englobam os atos emanados pela SECEX, de modo que não pode a autoridade fiscal intervir nesse realidade.

Note-se que toda incidência de tributária decorre da verificação de fatos jurisdicionados, em relação aos quais o Fisco não tem competência para intervir e alterá-los.

Como sempre me pronuncio: a relação que se pode estabelecer entre o Direito Tributário e todo o Sistema e Direito Positivo é comparável ao processo de formação de uma nuvem (o Direito Tributário) que necessita do “vapor de água” (normas jurídicas) dos rios, lagos, mares e oceanos (outros ramos do Direito) para existir, ou seja, os conteúdos e conceitos materiais captados do mundo fenomênico para criação dos tributos não são ditados e disciplinados pelo próprio Direito Tributário. Este foi construído sobre fatos jurídicos¹ do Direito Privado (principalmente), de onde são retiradas as relações jurídicas sobre as quais será determinada a incidência da norma tributária. Tais relações determinarão os critérios materiais da norma de incidência e revelarão a base de cálculo do tributo.

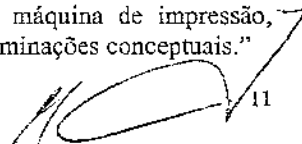
Essa *relação de pertinência*, do ramo do Direito Tributário, ou do sub-ramo, para usar o termo adotado por Geraldo Ataliba, com os demais ramos do Direito, pode ser aferida em quaisquer outras relações entre os ramos do Direito. Isso reafirma e confirma que **o Direito é um conjunto entrelaçado, harmônico e ordenado de normas concebidas como elementos de um sistema.**

Assim é também em relação aos demais fatos jurídicos suportes da incidência da norma tributária, como é o caso de ato administrativo emanado por outro órgão e que promove alguma implicação tributária.

Se a norma atribuiu ao SECEX a atribuição de fiscalizar o cumprimento do Ato Concessório, de promover as alterações e prorrogações segundo os princípios que informaram a criação do regime de drawback e, em especial, da viabilização do incremento das exportações e atração de divisas, não cabe à Secretaria da Receita Federal revisar ou julgar se o ato administrativo exarada por aquela autoridade atendiam ao interesse público ou aos interesses da arrecadação.

Note-se que os fundamentos e motivações que informam a SECEX não são os mesmos que informam a atividade lançadora da Fazenda Nacional. Por conta disso, muitas

¹ Não podemos deixar de citar a passagem em que Pontes de Miranda (in, *Sistema de Ciência Positiva do Direito*. São Paulo: Bookseller, 1ª edição Atualizada por Vilson Rodrigues Alves, 2000, Tomo II, pp. 297/298 “Para que os fatos sejam jurídicos, é preciso que regras jurídicas, isto é, normas abstratas – incidam sobre eles, desçam e encontrem os fatos, colorindo-os, fazendo-os “jurídicos”. Algo como a plancha da máquina de impressão, incidindo sobre fatos que se passam no mundo, posto que aí os classifique segundo discriminações conceptuais.”



vezes, o que parece ser uma ofensa ao princípio da legalidade para a Fazenda Nacional (não cumprimento da norma que fixa o prazo do pedido de prorrogação de prazo), pode não ser um empecilho à análise da conveniência e oportunidade no que tange à apreciação dos pleitos que visam o incentivo às exportações e o fomento das divisas nacionais.

Partindo de outro prisma de análise, é de suma relevância prestigiar o ato administrativo expedido pela autoridade competente para tanto. Não cabe à Fazenda Nacional dizer se o ato da SECEX foi ou não válido. Enquanto não destituído pelos meios legalmente previstos, o ato expedido pela autoridade a quem incumbia conceder a prorrogação goza da presunção de ato administrativo válido, consubstanciado em lei (daquele ente) e alçado para que produza efeitos na esfera de competência do lançamento tributário do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados suspensos no despacho aduaneiro.

Como ensina o Prof. Eurico Marcos Diniz de Santi, in *Lançamento Tributário*, 1ª Edição, 1996, Ed. Max Limonad, pág. 88:

"Se validade é a qualidade de norma válida em decorrência de fato jurídico suficiente, então, para se produzir ato-norma administrativo válido, é necessário que se dêem os pressupostos de seu suporte físico: a) agente público competente (sem impedimentos para prática do at-fato), b) procedimento previsto normativamente, c) motivo do ato, e d) publicidade."

Inegável que houve a produção de um ato administrativo e que tal ato produziu efeitos no mundo fenomênico, tanto que a Recorrente realizou a comprovação do VTN na forma autorizada pelo ato normativo.

A Constituição Federal de 1988, sabiamente introduziu de forma expressa princípios a que a Administração Pública estaria subjugada no exercício de suas funções:

"Art. 37 - A administração pública direta, indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:" (grifos acrescentados ao original)

A moralidade administrativa compreende em seu âmbito os chamados princípios da lealdade e da boa fé, como entendido pelo Mestre administrativista Celso Antonio Bandeira de Mello (in, "Elementos de Direito Administrativo", RT, 2ª Ed., 1991, São Paulo, pág. 71):

"Segundo os cânones da lealdade e boa fé, a Administração haverá de proceder em relação aos administrados com sinceridade e lhanza, sendo-lhe interdito qualquer comportamento astucioso, eivado de malícia, produzido de maneira a confundir, dificultar ou minimizar o exercício de direitos por parte dos cidadãos".

O mesmo autor em parecer relativo ao princípio da boa fé assim pronunciou (RDP 87/43):

"22. Tendo em vista que o princípio da boa-fé, da honradez da palavra, é indispensável na esfera do direito administrativo,



inclusive por ser, nesta seara, elemento indispensável para expressão de outro princípio jurídico capital - o da segurança jurídica - compreende-se que possa ser invocado, consoante judiciosa observação do nunca assás invocado JESUS GONZALES PERES para objetar condutas públicas que o violem: 'El principio de la buena fe puede oponerse para enervar el ejercicio de un derecho o una potestad' (op. Cit. Pág. 63)."

Nem tampouco Hely Lopes Meirelles deixou de abordar o tema (in "Direito Administrativo Brasileiro", Malheiros, 20ª Ed., 1995, São Paulo, págs. 83/85), que traz lapidar decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo (RDA 89/134) na qual firmou jurisprudência no sentido de que "o controle jurisdicional se restringe ao controle da legalidade do ato administrativo, mas por legalidade ou legitimidade se entende não só a conformação do ato com a lei, como também com a moral administrativa e com o interesse coletivo".

No caso em pauta, a superação da intempestividade do pedido de prorrogação do prazo de cumprimento do compromisso assumido no Ato Concessório pela SECEX, não pode ser, simplesmente, afastada para efetivação da exigência dos tributos.

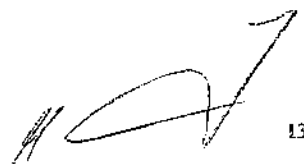
Ademais, em que possa pesar eventual irregularidade do ato administrativo em comento, é de se ressaltar que para o mundo dos administrados o ato administrativo está capacitado de algumas prerrogativas inegáveis, como as lições de Hely Lopes Meirelles (in "Direito Administrativo, Ed. Revista dos Tribunais, págs. 125/126), no demonstram:

"Os atos administrativos, qualquer que seja a sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que estabeleça.

Essa presunção decorre do princípio da legalidade Administrativa, que nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Além disso, a presunção de legitimidade dos atos administrativos responde a exigência de celeridade e segurança das atividades do Poder Público, que não poderiam ficar na dependência da solução de impugnações dos atos administrativos, quanto à legitimidade de seus atos, para só após dar-lhes execução."

E aqui, se depreende que, para a Interessada, tampouco interessava impugnar o ato que viera em comunhão com seus interesses. Continua o Autor:

"A presunção de legitimidade autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que argüídos de vícios ou defeitos que os levem à invalidade. Enquanto, porém não sobrevier o pronunciamento de nulidade os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos. Admite-se, todavia, a sutação dos efeitos dos atos administrativos através de recursos internos ou de mandado de segurança, ou de ação popular, em que se conceda a suspensão liminar, até o pronunciamento final de validade do ato impugnado.



Outra consequência da presunção de legitimidade é a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca. Cuius est arguição de nulidade de ato, por vício formal ou ideológico, a prova do defeito apontado ficará sempre a cargo do impugnante, e até sua anulação o ato terá plena eficácia.

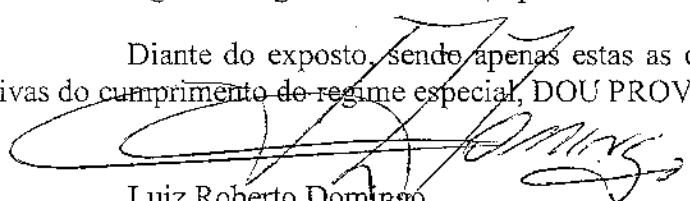
A presunção de legitimidade autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que arguidos de vício ou defeitos que os levem à invalidade. Enquanto, porém, não sobrevier o pronunciamento são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiados de seus efeitos."

Com isso, delimitadas as atribuições e competências dos órgãos envolvidos no processo do Regime Especial de Drawback Isenção, entendo que a verificação do cumprimento ou não do compromisso, deve considerar que como válidos os Atos Concessórios expedidos de forma separada para cada uma dos insumos importados, uma vez que não há dúvida que essas mercadorias foram utilizadas para fabricação do produto exportado sob o amparo de um único RE, pois ainda que a Receita Federal pudesse indagar sobre a eventual irregularidade desse atos concessórios, caberia à SECEX declarar a anulação dos atos e não à Receita Federal.

Observa-se, ainda, que a SECEX quando instada a manifestar-se a respeito dos Atos Concessórios 0108-98/0000005-1, 0108-98/0000006-0, 0108-98/0000007-0, 0108-98/0000009-4 e 0108-98/000010-8, atos administrativos de sua competência (em cumprimento à diligência determinada pela Resolução nº 301-1.752), limitou-se a apontar os enunciados normativos não atendidos, omitindo-se quanto à validade e/ou à anulação desses atos, ou seja, em nenhum momento anulou de forma expressa os Atos Concessórios.

Portanto, em respeito à competência outorgada à SECEX pelo art. 314 do RA/85, a Receita Federal não pode analisar os requisitos que deram origem ao deferimento e expedição dos Atos Concessórios ante a falta de competência para tanto, mesmo que alguns deles apresentem alguma irregularidade formal quando de sua concessão.

Diante do exposto, sendo apenas estas as circunstâncias apresnetadas como impeditivas do cumprimento do regime especial, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.


Luiz Roberto Domingo