



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11030.002280/99-54
SESSÃO DE : 06 de novembro de 2001
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989
RECURSO Nº : 123.519
RECORRENTE : DRJ/SANTA MARIA/RS
INTERESSADA : INTECNIAL - INSTALADORA TÉCNICA
INDUSTRIAL LTDA.

RECURSO DE OFÍCIO.

DRAWBACK SUSPENSÃO. EXPORTAÇÃO POR PARTES. BEM EXPORTADO MONTADO NO PAÍS DO EXPORTADOR. ADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR.

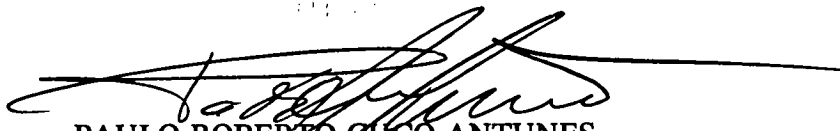
Tendo sido a mercadoria exportada em partes para montagem no país do exportador por razões técnicas, conforme projeto de drawback aprovado pelo órgão governamental competente, há que se considerar, para fins tributários, como adimplido o compromisso de exportar do drawback.

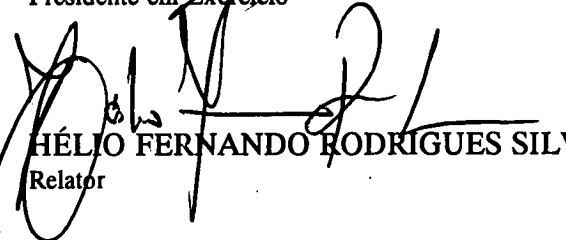
NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 06 de novembro de 2001


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício


HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA
Relator

30 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS (Suplente), PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e MARIA EUNICE BORJA GONDIM TEIXEIRA (Suplente). Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Fez sustentação oral o Economista Dr. GERCI CARLITO REOLAN - CREP Nº 747.



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989
RECORRENTE : DRJ/SANTA MARIA/RS
INTERESSADA : INTECNIAL – INSTALADORA TÉCNICA
INDUSTRIAL LTDA.
RELATOR(A) : HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 06/12/99 contra o contribuinte supra identificado, por ter a fiscalização entendido que o autuado não cumpriu o compromisso de drawback que firmara anteriormente com a Administração Pública.

Em função da infração que acreditou ter apurado, os fiscais autuantes exigiram o crédito tributário total de R\$ 1.287.845,99, no qual se inclui as diferenças de II e IPI; multa do II, conforme o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96; multa do IPI, conforme art. 45, da mesma Lei 9.430/96 e juros de mora.

Resistindo à autuação, tempestivamente, ofereceu impugnação aos atos administrativos de lançamento e imposição de sanção, do qual, conforme minucioso relato do julgador *a quo* às fls. 785/789, ressalta-se as seguintes alegações do impugnante:

“Trata o presente do Auto de Infração às folhas 01 a 11; e demonstrativos às folhas 630 a 649 (apuração do imposto de importação); 650 a 669 (apuração do IPI na importação); 670 a 673 (juros de mora); 674 a 709 (multa de ofício sobre o imposto de importação e o IPI na importação) e 710 (termo de encerramento) de interesse da empresa acima identificada, lavrado em ação fiscal, por infração a dispositivos do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05 de março de 1985 e do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, ora em diante denominados simplesmente “RA” e “RIPI”, respectivamente.

Trata-se da exigência do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na importação, nos valores de R\$ 275.307,56 e R\$ 258.254,05, respectivamente, acrescido de juros de mora e da multa de ofício (75%) “em decorrência de perda do direito ao incentivo do regime ‘Drawback Suspensão’, conforme Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 12 a 37). O Auto de infração



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

encontra-se instruído conforme folhas 38 a 300 (Volume I), 301 a 600 (Volume II) e 601 a 629 (Volume III).

A interessada tomou ciência do Auto de Infração em 06/12/1999, no próprio auto de infração, como consta à fl. 01. Em 04/01/2000, apresentou sua impugnação, conforme folhas 718 a 754, juntando documentos conforme folhas 755 (Procuração), 756 a 764 (fotografias e um catálogo), 765 a 770 (contrato de compra e venda) e 771 a 781 (espelhos do Siscomex).

As alegações da impugnante, são em síntese, as seguintes:

1. obteve o benefício do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, na modalidade suspensão, conforme Ato Concessório nº 0092-96/000019-6 (fls. 84 a 114);
2. a Secretaria Nacional de Economia - SNE considerou cumpridos os compromissos assumidos nesse Ato Concessório;
3. quanto ao mérito:
 - 3.1. a autoridade fiscal, lavrou o auto de infração, não por inadimplemento do Ato Concessório (por descumprimento do compromisso de exportação) mas por discrepâncias formais no preenchimento de documentos fiscais,
 - 3.2. sustenta que a condição essencial é de que haja a exportação compromissada, no caso, uma planta industrial completa (projeto na modalidade *turnkey*);
 - 3.3. nesse sentido transcreve voto do Conselheiro Relator Miguel Calmon Villas Boas, no Recurso nº 115.528 - Acórdão 301-27.451 (fls. 721 a 725);
 - 3.4. lembra que a filosofia do Regime Aduaneiro Especial Drawback é estimular a exportação: cumprido o compromisso de exportação, tem o contribuinte confirmado o direito à importação dos insumos com suspensão dos tributos;
 - 3.5. o benefício do Drawback deve ser considerado como incentivo à exportação e não como favor fiscal (reporta-se novamente ao voto dado no já citado Acórdão 301-27.451 e ao parágrafo único do artigo 314 do R.A.);



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

- 3.6. a lavratura do auto de infração foi intempestiva, se dúvidas ou controvérsias persistissem cabia submeter o assunto a SNE nos termos do artigo 329 do RA;
- 3.7. deve ser excluído do auto de infração a exigência relativa a adição nº 17 da Declaração de Importação - D.I. nº 97/0004243-59 pois esta adição foi pelo regime de recolhimento integral (não pelo Drawback);
- 3.8. das importações e exportações realizadas pela filial:
- 3.8.1. todas as importações e exportações foram realizadas pela matriz e vícios formais nas notas fiscais não tem o condão de descaracterizar as DI's ou os Registros de Exportação (R.E.s);
- 3.8.2. não estava obrigada a informar o CGC do estabelecimento industrial, no formulário Pedido de Drawback (Comunicado DECEX nº 21/97 e Portaria SECEX nº 4/97) pois só possui um estabelecimento industrial;
- 3.8.3. não está comprovado, no Auto de Infração, tenha havido inadimplemento do compromisso de Drawback e desvio de destinação dos produtos importados sob tal regime;
- 3.8.4. a comprovação do Drawback na importação se dá através dos registros das DI's e não através das notas fiscais de entrada (Comunicado DECEX nº 21/97 e Portaria SECEX nº 4/97);
- 3.9. da reexportação sem qualquer industrialização:
- 3.9.1. a empresa exportou uma fábrica completa para extração de óleo vegetal por solvente, com seus acessórios, e não poderia ser exportada montada, pela impossibilidade física de transporte. A montagem da mesma se deu no local onde foi instalada a planta industrial. Muitos componentes, partes e peças somente foram incorporadas na mesma por ocasião da montagem o que não descaracteriza ou fere o princípio da concessão do Regime Drawback;
- 3.9.2. na montagem foi utilizada a mão-de-obra, maquinaria e ferramental argentino, explica-se, em relação à mão-de-obra não especializada, por aquele País não permitir que trabalhadores não argentinos, sem especialização, prestem serviço em seu território;



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

3.9.3. que a utilização da mão-de-obra, maquinaria e ferramental argentino não afetou a relação básica a ser observada de 40% estabelecido pela comparação do valor total das importações com o valor líquido da exportação;

3.9.4. o Auditor-Fiscal da Receita Federal não é competente para analisar a concessão e a operacionalidade do regime Drawback. Cita as Portarias nºs 4/97 e 594/92 e parte do já referido voto proferido no Acórdão nº 301-27.451;

3.9.5. não devolveu ao exterior nenhuma das mercadorias (insumos) importados, assim não poderia utilizar o código 80.000 como pretendido pelo fisco;

3.10. dos Registros de Exportação (R.E.s)

3.10.1. o campo "2-a" estava preenchido, em alguns casos, com o código incorreto, a alteração, após a averbação, foi para correção do equívoco, passando a constar o código correto, ou seja, 81.101;

3.10.2. é admitida a retificação das R.E.s, mesmo após a sua averbação, conforme mostram as próprias notícias veiculadas pelo próprio Sistema SISCOMEX;

3.11. das Notas Fiscais de Entrada:

3.11.1. as irregularidades mencionadas: a) emissão de notas fiscais de entrada sem indicação do CNPJ e da inscrição estadual; b) disparidade da ordem seqüencial cronológica entre os embarques e a data de emissão das notas fiscais de saída, c) irregularidade no campo "Natureza da Operação"; e d) não indicação da data de entrada/saída e a hora de saída da mercadoria, não descaracterizam, por falta de previsão legal, o regime Drawback;

3.11.2. os documentos hábeis para comprovação do Drawback são as DI's e as R.E.s;

3.11.3. sustenta que as falhas na emissão das notas fiscais, apontadas pela fiscalização poderiam ensejar a aplicação da multa prevista no artigo 478 do RIPI;

3.11.4. a legislação do IPI, citada pelos autuantes, não tipificam as "infrações" apontadas;



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

- 3.11.5. os autuantes não indicaram as notas fiscais nas quais não teriam sido indicados o CNPJ e a inscrição estadual;
- 3.11.6. sobre a “disparidade da ordem sequencial cronológica” apontada pelos autuantes, informa que todas as notas fiscais obedecem, na sua emissão, a efetiva saída dos produtos do estabelecimento industrial;
- 3.11.7. não existe obrigatoriedade de ser na mesma ordem a saída da mercadoria (constante nas notas fiscais) e o embarque para o exterior (constante nas R.E.s);
- 3.11.8. argumenta que a divergência está no fato de que em muitos casos tratava-se de carga especial (prancha rebaixada, veículos batedores, auxílio da polícia rodoviária, trânsito em horários pré-definidos (durante o dia), condições de tempo (tempo bom) e velocidade reduzida (máximo de 40 km/h) enquanto outras partes e peças eram transportadas em caminhões comuns que andavam mais rápidos;
- 3.11.9. esqueceram os autuantes de mencionar que foram registradas 78 (setenta e oito) R.E.s e destas apenas 9 (nove) apresentaram a situação apontada (disparidade na ordem sequencial cronológica);
- 3.11.10. todos os embarques ocorreram dentro do prazo de validade previsto nas R.E.s;
- 3.11.11. não foram relacionadas as notas fiscais que conteriam essas irregularidades;
- 3.11.12. todos os motivos apontados para descaracterizar o Regime Drawback (exportações realizadas) não merecem ser levados em consideração pelos fundamentos da impugnação;
- 3.11.13. da mesma forma não merece guarida os motivos apontados para descaracterizar as DI's pois que a mercadoria importada foi incorporada a planta industrial exportada;
- 3.12. não há previsão legal para descaracterização da importação e das exportações e aplicação da equação proposta pelos autuantes (item 8.2.2. de Relatório – fl. 36);



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

- 3.13. quanto a emissão das notas fiscais de entrada e de saída pelo estabelecimento filial observa que matriz e filial situam-se no mesmo terreno;
- 3.14. cita jurisprudência administrativa sobre o adimplemento do compromisso de exportar;
- 3.15. da multa de ofício e dos juros;
- 3.15.1. a multa e os juros de mora só poderiam ser cobrados se o débito não for pago até 30 (trinta) dias após a constituição definitiva do crédito tributário;
- 3.15.2. levanta questão preliminar sustentando que a multa de ofício representa verdadeiro confisco.

Requer seja julgado improcedente a exigência fiscal.

Concluso, veio a julgamento.”

Tendo tomado conhecimento da impugnação oferecida, por tempestiva, no mérito, entendeu o julgador *a quo* ser o lançamento improcedente, em decisão assim ementada:

“FUNDAMENTAÇÃO

A impugnação é tempestiva e, assim, dela se conhece.

- Da questão preliminar
- Do confisco representado pela multa de ofício de 75%

Os princípios da capacidade contributiva e da vedação da utilização de tributo com efeito de confisco se dirigem ao legislador, que deve observá-los na feitura das leis. Não viola referidos princípios a aplicação de leis cuja constitucionalidade não foi recusada (Acórdão nº 101-91.252 - Sessão de 19 de agosto de 1997. D.O.U. de 12/09/97 - p. 20287).

O conceito de confisco está previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal. Aceitar discutir se tal princípio se faz presente em determinada lei, seria aceitar a análise de questão constitucional.

A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis, e o contencioso



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

administrativo não é o foro próprio para discussões desta natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna.

Esse tem sido o posicionamento da jurisprudência, na esfera administrativa, que tem se manifestado nos seguintes termos: *'Descabe ao aplicador da legislação tributária discutir, na esfera administrativa, o mérito ou a legitimidade dos atos legais, cumprindo-lhe apenas zelar pela sua correta aplicação, por tratar-se de ato que transcende os limites de sua competência.'*

Assim, também, tem sido a iterativa posição dos Conselhos de Contribuintes, como se vê, por exemplo, nos Acórdãos números 106-4.553/92, 106-4.579/92 e 106-4.580/92, publicados no DOU de 19/01/93, e cujas ementas têm a seguinte redação:

'CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Por se tratar de tribunal administrativo falece ao Conselho de Contribuintes competência para apreciar a constitucionalidade ou legalidade das normas fiscais.'

Em reforço a essa orientação, cabe aqui lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70) que, em certo trecho, cita RUY BARBOSA NOGUEIRA (*in* "Da Interpretação e da aplicação das leis tributárias", 1965, pág. 21) que diz:

'Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do 'poder executivo'.'

Mais adiante, citando Tito Rezende, continua:

'É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar a aplicação a uma lei ou decreto, por que lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.'

Nesse mesmo sentido, ratificando o entendimento até aqui defendido, assim se manifestou Luiz Henrique Barros de Arruda¹ a respeito da arguição de inconstitucionalidade de ato legal:

'Dessa forma, ressalvada a análise das questões ligadas à Teoria da Recepção Kelseniana, falece-lhes, como falece aos órgãos do Poder Executivo criados para desempenhar atribuições equivalentes, competência para pronunciar-se a respeito da conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, como os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente nela previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário.'

Pelas razões expostas rejeito as preliminares de inconstitucionalidade e ilegalidade argüidas contra as normas que serviram de base para a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

¹ Arruda, Luiz Henrique Barros de. Processo administrativo fiscal. 2ª ed., atual., São Paulo, Ed. Resenha Tributária, 1994, pag. 85/86.

• **Competência da SRF para aplicação e fiscalização do Regime de Drawback.**

A impugnante argumenta que a lavratura do auto de infração foi intempestiva, se dúvidas ou controvérsias persistissem cabia submeter o assunto à SNE nos termos do artigo 329 do RA.

Não é assim. A Coordenação-Geral do Sistema de Tributação já se manifestou sobre a questão, conforme Parecer Cosit nº 53, de 22 de julho de 1999, e ementou, como segue:

.....

A administração fazendária (SRF) e os seus servidores têm, dentro de suas competências e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos para fiscalizar os tributos federais.



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

É competência da SRF a aplicação e a fiscalização do regime drawback. A SECEX é o órgão responsável pelo controle administrativo do regime a quem compete a concessão do drawback.

.....

Transcreve-se parte dos fundamentos do referido Parecer, pois estes esclarecem perfeitamente a matéria, como segue:

‘6. ..., 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."

.....

6.5 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 (MIDC), 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 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 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 importador, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente"

.....



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

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.

.....
Afastam-se, por isso, as preliminares argüidas.

- **Quanto ao mérito**
- **Infrações apontadas no "Relatório de Auditoria-Fiscal"**
- **Importações e exportações realizadas pela filial (item 6.1 - fl. 19):**

Conforme o referido relatório "diversas importações e exportações foram realizadas pela Filial, CNPJ 89.432.702/002-39" não sendo essas importações e exportações, por isso, amparadas pelo regime do drawback (Ato Declaratório nº 0092-96/000019-6).

Sobre essa infração a impugnante sustenta que em "todas as DI's e R.E.s, documentos hábeis para a comprovação do 'drawback', consta apenas o CNPJ do estabelecimento da Matriz".

A origem da aparente contradição dessas afirmações está em que a autoridade fiscal e a impugnante não usaram os mesmos elementos de prova (documentos) para firmá-las. O relatório fiscal afirma que o CNPJ da filial consta em notas fiscais de saída (subitem 6.1.2.1 - fl. 21), e de entrada (subitens 6.1.2.2, 6.1.2.3, 6.1.2.4 e 6.1.2.5 - fl. 21/22). A impugnante sustenta que nas DI's e R.E.s, consta o CNPJ da matriz. As afirmações estão corretas (ambas).

Nesse item deve-se questionar se o fato de constar, nas referidas notas fiscais de entrada e de saída, o CNPJ da filial tem o condão de desvincular as importações e exportações do ato concessório do 'drawback'.

O CNPJ 89.432.702/002-39 (definido como "da Filial" no relatório fiscal) é o pertencente ao complexo industrial da empresa. Ou seja, a empresa tem o CNPJ da matriz e outro atribuído ao estabelecimento industrial conforme argumentado na impugnação (fls. 720, 731, 734/735). Diz a impugnante: "ambos os



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

estabelecimentos situam-se no mesmo terreno, na Rua Alberto Parenti, no Distrito Industrial, em Erechim-RS". Comprova tal situação por fotografia (fl. 756).

A empresa obteve o benefício do 'drawback', na modalidade suspensão, conforme Ato Concessório de Drawback nº 0092-96/000019-6 (fl. 84).

Foi apresentado pedido de Aditivo ao Pedido de Drawback, em 31/10/1997 (fls. 91 a 114). Assim, no presente caso, embora se trate de exportações feitas no período de 21/09/96 a 05/04/1997, são aplicáveis as normas da Portaria SECEX nº 4, de 11 de junho de 1997 e os Comunicados Decex nº 21, de 11 de julho de 1997, e nº 30, de 13 de outubro de 1997, especialmente quanto a comprovação do regime drawback.

O drawback, modalidade suspensão, conforme estabelece o artigo 314 do R.A. é concedido *"na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada a fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada"*. Essa é a condição básica a ser comprovada.

A "Consolidação das Normas do Regime de Drawback - CND" Anexa ao Comunicado Decex nº 21/97, no Capítulo V - Comprovações, Título 19 - Modalidade Suspensão, estabelece o seguinte:

19.1 Para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, os documentos utilizados na importação e na 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.

19.2 Para comprovação de importações vinculadas ao Regime, será utilizada a data de registro da Declaração de Importação e Registro de Exportação (RE) devidamente vinculados ao Ato Concessório de Drawback.

19.3 Somente serão aceitos Declaração de Importação e Registro de Exportação (RE) devidamente vinculados ao Ato Concessório de Drawback.

19.4 Não serão aceitos para comprovação do Regime, Registros de Exportação (RE) que possuam um único CGC vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback.



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

.....

19.10 A beneficiária deverá anexar, aos referidos formulários, demonstrativo das importações e exportações realizadas, obtido por meio de transação específica do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), contendo Declaração de Importação e Registro de Exportação (RE) a serem utilizados para análise da comprovação.

.....

Título 21 - Documentos Comprobatórios

21.1 São documentos hábeis para a comprovação de importações vinculadas ao Regime Drawback:

- I) via IV da Declaração de Importação (D.I.)
- II) Comprovante de Importação, acompanhado do extrato da Declaração de Importação e Adições, nas importações cursadas pelo Siscomex.

21.2 São documentos hábeis para comprovação de exportação vinculada ao Regime de Drawback:

- I) Comprovante de Exportação autenticado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), acompanhado de extrato do Registro de Exportação (RE), contendo as informações referentes à averbação do embarque;
-

Título 25 - Descaracterização e Encerramento Antecipado

25.1 Poderá ser encerrado antecipadamente Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão, que, nas comprovações parciais, apresente descaracterização das condições aprovadas, tais como:

- I) variações, sem qualquer tipo de justificativa, na quantidade e no valor total do produto exportado;
 - II) variações, sem qualquer tipo de justificativa, na qualidade e no tipo do produto exportado;
-



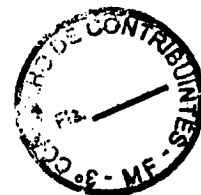
RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

As normas da CND acima transcritas são claras e estabelecem que, no caso ora examinado, o documento hábil para comprovação de importação vinculada ao Regime Drawback, na importação, é o "Comprovante de Importação, acompanhado do extrato da Declaração de Importação e Adições, nas importações cursadas pelo Siscomex." (item 21.1, II) e, na exportação, "Comprovante de Exportação autenticado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), acompanhado de extrato do Registro de Exportação (RE), contendo as informações referentes à averbação do embarque" (item 21.2, I). Não é, portanto, pelas notas fiscais de entrada e de saída que se comprovam as importações e as exportações vinculadas a determinado ato concessório do regime drawback. Conclui-se que a indicação incorreta do CNPJ ou da inscrição estadual, nessas notas fiscais, não tem o condão de desvincular importações e exportações de determinado ato concessório do regime drawback. Referida vinculação, como se viu, é comprovada por outros documentos.

• **reexportação sem qualquer industrialização (item 6.2 - fl. 22):**

Conforme o referido item do relatório de auditoria fiscal "a empresa realizou exportações diretas de componentes importados sem que fosse realizado qualquer tipo de industrialização".

A impugnante argumenta que exportou "uma unidade de extração de óleo vegetal por solvente, ..., completa, com seus acessórios e elementos novos composta dentre outros, dos seguintes equipamentos: extrator, dessolventizador-tostador, evaporadores, stripper com disco, intercambiadores de calor, retervedor de água, depuradores de ar, tanques de líquidos e tanque com agitador." Acrescenta que "Trata-se de uma fábrica completa para extração de óleo vegetal a qual, evidentemente, não poderia ser exportada montada, pela impossibilidade física de transporte. O peso total da mesma chegou próximo de 1.000.000 (um milhão) de toneladas. Logo, a montagem da mesma se deu no local onde foi instalada a industrial, e em consequência, muitos componentes, partes e peças integrantes da unidade somente foram incorporados na mesma por ocasião da montagem, ..." (fl. 735). Junta fotos para dar uma idéia do tamanho e quantidade de equipamentos exportados (fls. 757 a 762). Um catálogo também foi apresentado e mostra detalhes da fábrica montada para a empresa Vicentin, na Argentina (fls. 763 e 764).



RECURSO N° : 123.519
ACÓRDÃO N° : 302-34.989

Pelo Ato, Concessório n° 0092-96/000019-6 (fl. 84) foi concedido para importação de mercadorias, com suspensão dos tributos, no valor FOB de US\$ 383.293,35. Com o Aditivo ao Pedido de Drawback esse valor foi modificado para US\$ 1.902.143,73.

A Tabela 01 (fls. 38 a 54) anexa ao Relatório de Auditoria-Fiscal antes referido discrimina as mercadorias consideradas como não aceitas no regime, por não terem sido submetidas a qualquer tipo de industrialização. O valor destas mercadorias corresponde a US\$ 1.728.918,48.

A Tabela 02 (fls. 55 e 56) anexa ao já referido relatório discrimina as mercadorias aceitas no regime. O valor destas mercadorias é de US\$ 173.225,25 (ou seja, a 4ª coluna da tabela - US\$ 174.718,19 diminuída do valor da 9ª coluna - US\$ 1.492,94).

A soma dos valores consignados nas Tabelas 01 e 02 alcança US\$ 1.902.143,73 (total do Pedido de Drawback).

Finalmente, a Tabela 03 (fl. 57) relaciona as mercadorias não aceitas no regime drawback sob o fundamento de que as respectivas exportações não foram aceitas no regime Drawback e importam em US\$ 80.717,76.

Conforme consta no Relatório de Auditoria-Fiscal (fl. 22) a empresa foi intimada para responder "*se os itens importados de acordo com o Ato Concessório n° 0092-96/000019-6... foram reexportados sem que estivessem montados/fixados*"

(Termo de Intimação 003/99 - letra "a" - fl. 61). No mesmo sentido o Termo de Intimação n° 04/99 - letra "a" - fl. 62. No Termo de Intimação n° 005/99 (fl. 63), sobre o mesmo assunto, constou no item 3: "*Quanto aos materiais diretamente reexportados para a Argentina para a adquirente da unidade de extração de óleo de soja, ... sem industrialização no Brasil, ... informar: a) se a montagem/incorporação destes materiais na unidade de extração de óleo vegetal ocorreu na Argentina;*".

Atendendo a intimação a empresa se manifestou nos seguintes termos (fl. 82): "*Atendendo solicitação de V.S.as. apresentamos as seguintes informações:... 03) Quanto aos materiais diretamente reexportados para a Argentina, informamos: a) Sim.*" (confirmando a montagem das referidas peças na Argentina).



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

Conforme relatório apresentado pela empresa, ora impugnante, que consta às folhas 65 a 81, foram montadas no Brasil as peças indicadas nos itens 1 a 15 e reexportadas (sem qualquer industrialização) para a Argentina as partes e peças relacionadas no item 16.

1. intercambiador de calor;
2. intercambiador de calor;
3. corpo do 2º evaporador;
4. intercambiador de calor;
5. intercambiador de calor;
6. intercambiador de calor;
7. transportador de alimentação c/corrente;
8. rosca transportadora inoxidável;
9. intercambiador de calor;
10. intercambiador de calor;
11. ciclone solvente/água;
12. coletor de vapores da tubulação;
13. aquecedor hexano com vapor;
14. tanque de calentamento de gomes;
15. mesclador com agitador de azeite;
16. Reexportados.

As partes e peças incorporadas aos itens 1 a 15 somaram US\$ 173.225,25 conforme Tabela 02 já referida, enquanto as partes e peças reexportadas (item 16), sem industrialização, representaram US\$ 1.728.918,48, conforme Tabela 01 (também já referida).

- **Do Drawback como incentivo à exportação**

A handwritten signature in the bottom right corner of the page.



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

O drawback é considerado com 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 - SRF -, e tais atos, ao disciplinar uma mesma operação, se completam e possibilitam a aplicação da legislação específica ao caso concreto (Parecer Cosit nº 53/1999, item 6.4, antes referido).

O caso que ora se examina trata da concessão do regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão, conforme auto de infração (fls. 01 a 11), conforme previsto no R.A., artigo 314, inciso I, *in verbis*:

‘Art. 314. Poderá ser concedido pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos no presente Capítulo, o benefício do "drawback" nas seguintes modalidades (Decreto-lei nº 37/66, artigo 78, I a III);

I - suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

.....’
Esse inciso I, antes transcrito, deixa claro que o drawback, modalidade suspensão, pode ser concedido para suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação: a) de mercadoria a ser exportada após beneficiamento; ou b) destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

A Portaria MEFP nº 594, de 25 de agosto de 1992, que regula a concessão e aplicação do regime drawback, modalidades suspensão e isenção, estabelece em seu artigo 4º, o seguinte:

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

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



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

.....
É requisito, portanto, que os produtos sejam exportados, no prazo estipulado, na quantidade e valor determinados, e, ainda, que sejam *"industrializados com a utilização das mercadorias a serem importadas"*.

O Comunicado Decex nº 21/97, já referido, estabelece a Consolidação das Normas do Regime de Drawback (CND). Essa CND dispõe em seu Anexo I quais as "Operações de Industrialização", como segue:

‘Entende-se como industrialização, nos termos da legislação em vigor, qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

- a) TRANSFORMAÇÃO: a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova;
 - b) BENEFICIAMENTO: a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto;
 - c) MONTAGEM: a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal;
-’

Na fabricação de "uma planta industrial completa - unidade de extração de óleo vegetal por solvente -" ocorrem diversas operações que caracterizam a industrialização (transformação, montagem, etc.).

No item 6.2 do Relatório de Auditoria-Fiscal (reexportação sem qualquer industrialização - fls. 13 e 22 a 26) fica claro que os produtos exportados foram considerados como "sem qualquer industrialização" porque não incorporados ao projeto antes da exportação (não montados). Entendeu a fiscalização que o processo de industrialização (montagem) teria que ocorrer antes da exportação dos produtos.

Discorda-se desse entendimento.

Como já se afirmou o drawback é "um incentivo à exportação, utilizável na importação". Para beneficiar-se desse incentivo a



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

empresa, após cumpridas diversas formalidades, tem o direito de importar mercadorias, com suspensão dos tributos, obrigando-se a utilizá-las na *"fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada"* (conforme parte final do inciso I do artigo 314 do R.A., antes citado).

No drawback, para concessão do regime, importa que a empresa exportadora tenha cumprido com o compromisso de exportar, no prazo estipulado, produtos na quantidade e valor determinados (§ 3º do art. 4º da Portaria MEFP nº 594/1992, já citada).

Em momento algum a fiscalização questionou a efetiva exportação de uma "planta industrial completa - unidade de extração de óleo vegetal por solvente -". Apurou e comprovou que houve a exportação de mercadorias sem qualquer industrialização. Entende-se, por isso, tratar-se de mercadoria não montada, não incorporada à planta industrial.

É da essência do drawback que o compromisso de exportar tenha sido cumprido. Importa, assim, se a exportação foi realizada no prazo; se foi exportado o produto especificado no ato declaratório; se a exportação atingiu o valor estipulado. Aspectos que a fiscalização não questionou. Os fiscais autuantes consideraram que houve reexportação de mercadoria sem qualquer industrialização. Mas, em momento algum, a fiscalização colocou em dúvida o fato de essa mercadoria ter sido utilizada na montagem da planta industrial.

A empresa autuada, ora impugnante, obteve o Ato Concessório nº 0092/96/000019-6, de 15/10/1996 (fls. 84 a 90), modalidade suspensão, assumindo o compromisso de exportar uma unidade de extração de óleo no valor de US\$ 8.500.000,00, até 12/06/1997; para isso requereu a suspensão de tributos na importação de mercadorias no valor de US\$ 383.293,35.

Em 02/07/1997 a SECEX emitiu Aditivo nº 0092/97-000052-0, prorrogando o prazo final de exportação de 12/06/1997 para 10/09/1997. Os valores a exportar e a importar foram modificados por novo Aditivo nº 0092-97/000104-7, de 31/10/1997, para US\$ 7.293.033,33 e US\$ 1.902.143,73, respectivamente (fls. 91 a 114).

Verifica-se, após a apresentação desses aditivos, que a empresa requereu o drawback para importação correspondente a US\$ 1.902.143,73, que corresponde a apenas 26% (vinte e seis por cento) do valor assumido como compromisso de exportação. Quando a legislação permite que essa relação seja de até 40% (quarenta por



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

cento - Comunicado Decex nº 21/97, CND, Capítulo IV, subitem 15.6.1). Trata-se, no caso, de importante resultado cambial obtido por essa empresa a favor da balança comercial brasileira.

O relatório de comprovação de Drawback consta às folhas 115 a 179.

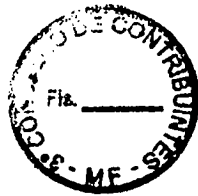
Nada obsta a que se entenda cumprido o benefício, considerando que realmente há situações em que é impossível a exportação do produto final completamente montado, dada a sua dimensão ou complexidade. Aliás, tratando-se de Ato Concessório para exportação de uma planta industrial (fábrica de extração de óleo vegetal) é lógico entender que a sua exportação seria em partes porque impossível o transporte da mesma montada. Se não fosse possível a exportação da planta industrial em partes então o órgão concedente (SECEX) não poderia conceder o Drawback para esses casos. Como foi concedido o Drawback, então é porque é possível a exportação da mesma em partes.

Entende-se que para o efetivo cumprimento do regime há que se atingir o valor previsto para a exportação, independentemente de a mão-de-obra referente à instalação do equipamento provir do próprio país estrangeiro. A montagem da planta industrial no país estrangeiro não descaracteriza o benefício. O importante é que os bens importados sejam objeto de exportação e que o valor de exportação seja compatível com o projeto constante no ato concessório. Destaque-se a respeito que nessa montagem apenas a mão de obra comum (não especializada) foi do país estrangeiro (Argentina) como se pode constatar pelo "*Contrato Particular de Compra, Venta Y Supervision Del Montaje de La Planta de Extraccion de Aceite Vegetal por Solvente*" (fls. 765 a 770).

JULGO IMPROCEDENTE o lançamento formalizado por meio do Auto de Infração e anexo de fls. 01 a 11 e 630 a 710, determinando que sejam canceladas as exigências de Imposto de Importação - II e Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, nos valores de R\$ 275.307,56 e R\$ 258.254,05, respectivamente, e multas de ofício correspondentes, nos valores de R\$ 206.480,67 e R\$ 193.690,54."

De sua decisão, recorreu a autoridade julgadora *a quo* a este Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

VOTO

Inicialmente com relação as preliminares enfrentadas pelo julgador *a quo*, é preciso dizer, no que diz respeito especificamente ao alegado “confisco representado pela multa de ofício de 75%”, que não cabe às instâncias julgadoras administrativas dizer da constitucionalidade de dispositivo legal vigente, alegado inconstitucional pelo contribuinte, pois que dizer sobre a inconstitucionalidade de lei é competência exclusiva do Poder Judiciário.

No que diz respeito à arguição de “competência da SRF para aplicação e fiscalização do Regime *Drawback*”, não resta dúvida que a lei estabelece a competência da SRF para administrar e fiscalizar os tributos que incidem sobre o comércio exterior, dentre outros, e, também, obviamente, para aplicação e fiscalização dos regimes aduaneiros que suspendem a exigibilidade daqueles tributos, dentre eles o do regime aduaneiro especial de *Drawback*.

Por essas razões, não discrepo do entendimento do julgador *a quo* que afastou as questões preliminares arguidas pelo importador, então impugnante.

No mérito, sobre as “importações e exportações realizadas pela filial”, *ab initio*, é preciso ressaltar que, conforme se evidenciou no relatório, as normas reguladoras do drawback aplicáveis às importações sob exame, isto é, a Portaria SECEX nº 04/97 e o Comunicado DECEX nº 21/97, estabelecem que atestam a exportação compromissada no drawback as DI's/RE's, vinculadas ao “Ato Concessório”. Como se evidenciou que nelas o contribuinte mencionou o CNPJ da matriz, ou seja, aquele vinculado ao ato de concessão de drawback, não há como não constatar que os CNPJ vinculados às exportações relacionadas à comprovação do cumprimento do compromisso de exportar do drawback, está conforme o comando legal regulador do procedimento.

Com relação à alegada “reexportação sem qualquer industrialização”, a toda prova está evidenciado que o que saiu do país foram produtos outrora importados que deveriam ser incorporados à planta industrial exportada, no local de montagem no país exportador. Ressalte-se, oportunamente, que de outra forma não poderia deixar de ser, dado as dimensões e peso total da tal planta industrial, algo próximo de 1.000.000 (um milhão) de toneladas.

A fiscalização, na essência dos motivos de autuação, entendeu que o processo de industrialização (montagem) deveria ocorrer antes da exportação. Ocorre que tal raciocínio não tem amparo na inteligência das normas que regulam o drawback, uma vez que o que lá se dispõe, conforme os artigos 314 do RA, Portaria

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA



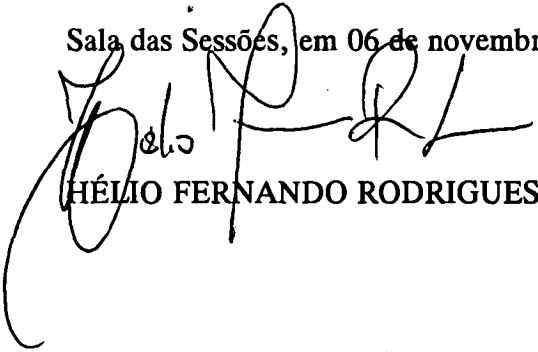
RECURSO Nº : 123.519
ACÓRDÃO Nº : 302-34.989

MEFP nº 594/92, art. 4º, § 3º e anexo I, do Comunicado DECEX nº 21/97, é que os bens relacionados no compromisso de exportação do drawback saiam definitivamente do país dentro do prazo pactuado, conforme, aliás, comprovadamente, ocorreu no caso sob exame.

Em face de todo o exposto, creio evidente que andou bem o julgador *a quo* ao dar por improcedente o lançamento, razão pela qual o voto é por negar provimento ao recurso de ofício.

Assim é o voto.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2001



HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
__2ª__ CÂMARA

Processo n.º: 11030.002280/99-54

Recurso n.º: 123.519

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-34.989.

Brasília- DF, 22/02/02

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

30/03/2004

A PFN/For/CE.

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

09/03/2004
Albino Alves de Moraes
SEPAP

Pedro Valtor Leal
Pedro Valtor Leal
Procurador da Fazenda Nacional