



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

**Processo n°** 11065.000530/00-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.613 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de março de 2017  
**Matéria** REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS DRAWBACK  
**Recorrente** MATRISOLA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 08/03/1996 a 08/10/1997

DRAWBACK INTERMEDIÁRIO.

Comprovado, em parte, que o contribuinte importou os produtos, e que utilizou esses insumos nos produtos a serem fornecidos ao exportador final obedecendo a quantidade e qualidade estabelecidas no ato concessório, logo, fica devidamente cumprido, parcialmente, o regime de drawback, após informação no retorno de diligência. Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar parcial provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

*(assinado digitalmente)*

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Mércia Helena Trajano DAMorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo. Ausência justificada de Charles Mayer de Castro Souza.

**Relatório**

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

Por bem descrever os fatos, adoto integralmente o relatório componente da decisão recorrida, até então, que transcrevo, a seguir:

*“Do processo em análise, depreende-se que a empresa interessada efetuou importação de “667.500 quilogramas de composto de borracha termoplástica polibutadieno, estereeno – TR. Sintético, granulado, não vulcanizado, para fabricação de solados injetados” e “65.000 quilogramas de outros policloretos de vinila plastificado”, com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação, assumindo o compromisso de exportar “2.004.525 pares de solados injetados de matérias primas importados”, mediante as Declarações de Importação DI nº 001960, 001843, 001757, 002232, 002537, 003186, 004003, 004250, 003171, 004185, 003777, 003847, 006378, 006734, 008468, 009786, 010465, 010381, 011487, 012011, 012311, 97/0042655-6, 97/0089752-4, 97/0192621-8, 97/0216856-2, 97/0624414-0, 97/0625396-3, 97/0923572-9, 97/0618621-2, 97/0453422-1 e 97/0768283-3 (cfe. tabela elaborada pela fiscalização às fls. 28), amparadas pelo **Regime Aduaneiro Especial Drawback-Suspensão**, tendo em vista a emissão dos Atos Concessórios 0755-96/003-0 (25/01/96), 0755-96/010-2 (08/03/96), 0755-96/014-5 (25/03/96), 0755-96/015-3 (22/03/96), 0755-96/024-2 (13/05/96), 0755-96/042-0 (09/08/96), 0755-96/043-9 (09/08/96), 0755-96/052-8 (25/10/96), 314-97/000034-0 (05/02/97), 0314-97/000130-3 (28/04/97), 0314-97/000168-0 (16/05/97) e 314-97/000266-0 (10/07/97), acostados às fls. 58, 79, 100, 114, 128, 142, 168, 192, 202, 214 e 223, expedidos pela Carteira de Comércio Exterior - Cacex - do Banco do Brasil S/A em Canoas/RS e Novo Hamburgo/RS, respectivamente.*

*Em 20/08/1999, a interessada protocolizou junto à unidade fiscal jurisdicionante, pedido de nacionalização das mercadorias objeto dos referidos atos concessórios, assumindo a condição de inadimplente, pela não apresentação dos relatórios de comprovação das exportações efetuadas pelas empresas exportadoras dentro dos prazos estipulados pelo DECEX (fls. 34/35).*

*Tendo em vista a espontaneidade da denúncia efetuada pela contribuinte, a repartição fiscal de jurisdição (SAANA/DRF/NHB/RS) apurou e formalizou o crédito tributário decorrente da respectiva inadimplência, mediante a lavratura do “Termo de Ciência de Crédito Tributário” de fls. 36/37, acompanhados dos demonstrativos de fls. 37 a 57.*

*Em agosto de 1999, a SRF, por meio do “Relatório de Comprovação de Drawback” acostados às fls. 62, 82, 104, 118, 132, 146, 162, 171, 195, 205, 216 e 225, é informada, pela autoridade competente para a concessão do regime em tela (Secex/Banco do Brasil), que a empresa autuada não comprovou as exportações dos retromencionados Atos Concessórios, declarando a beneficiária inadimplente.*

*Não se verificando o recolhimento do crédito tributário lavrado na peça fiscal de fls. 36, a autoridade fiscal competente intimou a interessada, mediante “Termo de Intimação” de fls. 29, a apresentar os documentos*

*hábeis que demonstrassem a regularidade fiscal das operações de Drawback em trato, assumidas nos respectivos atos concessórios.*

*Em face da não comprovação e alicerçado na infração acima constatada, foram lavrados, em 17/03/2000, pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo, os **Autos de Infração**, MPF 1010700/00048/99, de fls. 02 a 04 e 16 a 18, integrado pelos demonstrativos de fls. 05 a 15 e 19 a 27 e pelo termo de encerramento de fls. 229/230, para a cobrança do montante integral de **R\$ 389.353,97**, a título de Imposto sobre a Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à importação, ambos acrescidos das multas de ofício de 75%, capituladas no art. 4º, I da Lei nº 8.218/91 c/c art. 44, I da Lei nº 9.430/96, art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172/66, além dos juros de mora, calculados à época da lavratura, conforme determinação contida no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.*

*Cientificada do lançamento em 17/03/2000, a autuada se insurge contra a presente exigência, apresentando a impugnação de fls. 232 a 234, instruída com os documentos de fls. 235 a 1306, solicitando a baixa dos termos de responsabilidade assinados quando das importações em trato, vez que as notas fiscais ora apresentadas demonstram a comprovação do compromisso assumido nos atos concessórios de drawback em trato.*

*Aduz, também, que por motivos alheios a sua vontade não comprovou as exportações compromissadas no prazo de regência, mas que sua responsabilidade deve ser excluída haja vista a denúncia espontânea da infração.*

*Visando subsidiar sua linha de defesa, transcreve excertos das seguintes normas legais e regulamentares: Instrução Normativa SRF nº 21, de 13 de março de 1985, Portaria MEFP nº 594/92 e o Comunicado DECEX nº 21, de 11 de julho de 1997, da SECEX do MICT (MDIC), que publica a - Consolidação das Normas do Regime "Drawback"-.*

*Por meio do despacho de fls. 1308, o processo nos foi enviado (DRJ/FNS/SC) para prosseguimento e apreciação.*

*Este é o Relatório. Passo a Votar."*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 3.972, de 16/04/2004, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cuja ementa dispõe, *verbis*:

*"Assunto: Regimes Aduaneiros*

*Período de apuração: 08/03/1996 a 08/10/1997*

*Ementa: DRAWBACK INTERMEDIÁRIO. DEFINIÇÃO. CONCESSÃO DO REGIME. PROVA.*

*O regime aduaneiro especial de "drawback" intermediário, modalidade suspensão, permite a importação de matéria-prima e produtos intermediários para utilização na fabricação de produto intermediário fornecido a empresa industrial-*

*exportadora, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação, com suspensão de tributos incidentes na importação.*

*Cabe à Secretaria de Comércio Exterior, órgão do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, conceder o benefício do regime suspensivo de “drawback” intermediário, modalidade suspensão.*

**VINCULAÇÃO FÍSICA DAS MERCADORIAS.**

*Nos termos da legislação de regência, o produto beneficiado com suspensão dos tributos com base no regime especial de “drawback” deve ser utilizado na mercadoria a ser exportada.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 08/03/1996 a 08/10/1997*

*Ementa: RESPONSABILIDADE. INFRAÇÕES FISCAIS.*

*A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Período de apuração: 08/03/1996 a 08/10/1997*

*Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.*

*Para que seja caracterizada a denúncia espontânea da infração, é imprescindível que esta seja acompanhada do recolhimento dos tributos devidos pelo contribuinte, antes do início do procedimento fiscal, o que não ocorreu no caso dos autos.*

*Lançamento Procedente.”*

O julgamento foi no sentido de considerar procedente o lançamento.

Concluiu o julgado nos seguintes termos, quanto à alegação da denúncia espontânea:

*No que se refere à alegada denúncia espontânea, também não assiste razão à impugnante.*

*É que o simples requerimento solicitando a nacionalização de mercadoria importada sob o auspício do regime Drawback, por si só, não caracteriza a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, a qual deve estar acompanhada “do pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora”, providência não adotada pela contribuinte, que não se beneficia, portanto, do tratamento previsto no referido dispositivo legal.*

*No caso em análise, a interessada tinha o período de trinta dias, depois de expirado o prazo final para realizar as exportações, para efetuar o recolhimento dos tributos suspensos, o que não se verificou (art. 319, I do RA/85).*

*Destarte, uma vez iniciado o procedimento fiscal, por meio da ciência da intimação de fls. 29, foi excluída a espontaneidade da contribuinte em relação aos tributos suspensos em decorrência dos Atos Concessórios de Drawback, o que motivou a exigência do II e do IPI apurados na autuação, acrescidos das demais penalidades, por determinação expressa contida na legislação tributária informada nos contestados Autos de Infração.*

Observa-se, pelo exposto acima, que não houve, efetivamente a denúncia espontânea, pois a recorrente tinha o período de trinta dias, depois de expirado o prazo final para realizar as exportações, ou efetuar o recolhimento dos tributos suspensos, nos termos do art. 319, I do Decreto de nº 91.030, de 05/03/1985-RA/85, o que não aconteceu.

Inconformado, a recorrente apresenta recurso voluntário, tempestivamente, bem como vários documentos, onde repisa basicamente os termos da impugnação, solicitando anulação do Auto de Infração.

Verifica-se que foram apresentados documentos outros, de fls. 1646/1856 em 18/10/2004, portanto, após recurso voluntário. Ou seja, considero que a apresentação de prova documental, como é o caso, não contraria os princípios da legalidade, tampouco da verdade material que prevalecem sobre a formalidade processual.

A recorrente alega que requereu a juntada da documentação referida acima, ou melhor, declarações das empresas para as quais vendeu os produtos intermediários, que foram, posteriormente, utilizados na industrialização dos produtos finais exportados (calçados (sandálias, tamancos, botas, sapatos de couro)), bem como anexou, laudos técnicos descrevendo o processamento industrial, dos produtos exportados, e que foi utilizado o produto intermediário, na forma do subitem 6.1.II da Consolidação das Normas do regime de *drawback*, que acompanha o Comunicado Decex de nº 21, de 11/07/97.

Desta forma, por conta das alegações em sede de recurso voluntário, e na busca da verdade material, foi convertido o julgamento em diligência, através da Resolução nº 302-1.424, de 06/11/2007, para que a DECEX/SECEX se pronunciasse sobre o enquadramento ou não no *Drawback* e se na modalidade intermediário, e em caso positivo, se o regime foi cumprido e em todas as exigências mencionadas acima, se for o caso, observância dos elementos adicionais aos requisitos do cumprimento desse benefício, tendo em vista documentação acostada aos autos, às fls. 1342 a 1638, bem como 1646 a 1856; emitindo, inclusive parecer conclusivo.

Resposta da DECEX/CGEX/BB, através do ofício de nº 3.168/2009, à e-fl. 1893, ao demandado:

*Encaminhamos cópias dos atos concessórios acima citados e dos respectivos relatórios de "Baixa por Inadimplência".*

*2. Informamos que os atos concessórios foram emitidos como drawback suspensão intermediários.*

*3. A empresa não comprovou as exportações, não apresentou até a data de vencimento do prazo para a baixa, os relatórios que comprovassem o fornecimento à industrial exportadora e da efetiva exportação do produto final. Não apresentou os Relatórios com a listagem dos Registros de Exportação (RE), em cujo campo 24 deveria constar expressamente a participação do fabricante-intermediário e o nº do ato concessório vinculado.*

Complemento da diligência, por conta da documentação, pela fiscalização, nos seguintes termos, às e-fls. 1979-1981:

*Em resposta a diligência solicitada pelo Conselho de Contribuintes, viemos através deste termo nos manifestar sobre a*

*documentação acostada aos autos, As fls. 1342 a 1638, e 1646 a 1856. Esta documentação refere-se aos Registros de Exportação — RE's, que a Matrisola anexou aos Autos como forma de comprovar seu compromisso de exportação dos Atos Concessórios — AC's.*

(obs-a paginação é a de papel)

*De posse dos RE's informados pelo contribuinte, iniciou-se a análise desses RE's com as informações contidas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal. Com base nesses RE's foi elaborada a tabela de fls. 1973 a 1981. Considerando todos os RE's chegou-se a um valor total de 910.652 pares de produtos exportados, com um valor total de \$10.441.280,70 dólares.*

*Em relação aos enquadramentos das operações, verificou-se que vários RE's possuem enquadramentos diferentes do regime de drawback. Há vários RE's com o enquadramento de Exportação Normal', e Sistema Geral de Preferência - SGP 2 . Se esses RE's com enquadramentos divergentes fossem glosados, obter-se-ia a tabela de fls. 1982 a 1989, com um valor total de 492.048 pares de produtos exportados, e com um valor total de \$5.616.973,19 dólares.*

*Em busca da informação no campo 24 dos RE's informados pelo contribuinte nos sistemas da Receita Federal, elaborou-se a planilha de fls. 1990 a 1995. Essa planilha possui somente os RE's que continham a empresa Matrisola como fabricante-intermediário. Verifica-se que vários dos RE's possuem apenas a informação do fabricante-intermediário, sem nenhuma menção a que AC estariam vinculados.*

*Os AC's que foram considerados pela fiscalização à época como inadimplentes totais foram os AC de número: 0755-96/003-0, 0755-96/010-2, 0755-96/014-5, 0755-96/015-3, 0755-96/024-2, 0755-96/042-0, 0755-96/043-9, 0755-96/052-8, 0314-97/034-0, 0314-97/130- 3, 0314-97/168-0 e 0314-97/266-0.*

*De acordo com a resposta (fl. 1874) de Welber Cabral, Secretário de Comércio Exterior, os AC's foram emitidos como Drawback Suspensão Intermediário e que todos tiveram "Baixa por Inadimplência".*

*Na resposta da diligência realizada à SECEX, foi anexado ao processo cópia dos atos concessórios (fls. 1885 a 1969), documentos que estavam arquivados no Banco do Brasil.*

*Através desses documentos foi possível verificar o prazo de validade dos AC's. Esses prazos foram transcritos na tabela 01 abaixo:*

*AC Prazo de Validade*

*0755-96/003-0 05/03/1998*

*0755-96/014-5 22/04/1998*

0755-96/052-8 15/07/1998

0314-97/130-3 29/06/1998

0314-97/168-0 09/08/1998

0314-97/266-0 02/10/1998

0755-96/010-2 28/11/1997

0314-97/034-0 20/10/1998

0755-96/042-0 01/09/1998

0755-96/015-3 09/05/1998

0755-96/024-2 18/07/1998

0755-96/043-9 20/10/1998

*tabela 01*

(Observação da tabela 01- SECEX anexou ao processo cópia dos atos concessórios (fls. 1885 a 1969), documentos que estavam arquivados no Banco do Brasil. Então, dessa forma, foi possível verificar o prazo de validade dos AC's. )

Continua a informação da fiscalização:

*O Art. 37, da Portaria Secex nº4/97, exige que o RE esteja devidamente vinculado ao AC, e as mercadorias devem ser exportadas dentro do prazo de concessão do regime. Com isso, elaborou-se a tabela de fls 1996 a 2000. Nesta tabela selecionou-se apenas os RE's informados pelo contribuinte nos quais constavam a informação de que a Matrisola é fabricante-intermediário, e que os AC's objeto da autuação estejam vinculados aos mesmos.*

*Também evidenciou-se, nesta tabela, os RE's que foram exportados fora do prazo, de acordo com as informações da tabela 01 acima.*

*Com tais informações, elaborou-se a tabela 02 abaixo. Esta tabela contém o nº dos RE's que foram considerados aptos para comprovar a exportação dos produtos vinculados ao respectivo AC, a quantidade total em pares dos produtos exportados nesses RE's, e o valor total em dólares dos RE's.*

*Ac Nº de RE's Qde em Pares Valor \$ dólar*

*AC 0314-97/034-0 0 0 0*

*AC 0314-97/130-3 0 0 0*

*AC 0314-97/168-0 15 27.857 377.370,65*

*AC 0314-97/266-0 15 50.164 482.858,56*

AC 0755-96/003-0 13 27993 321.910,50

AC 0755-96/010-2 0 0 0

AC 0755-96/014-5 8 32.454 400.922,10

AC 0755-96/015-3 0 0 0

tabela 02

*Saliente-se que quase a totalidade dos RE's, considerados na tabela 02, foram retificados após o registro, ou seja, as informações do fabricante-intermediário e do no do AC foram inseridos após a saída das mercadorias do país. Nas fls. 2001 a 2008 temos as telas de alguns RE's onde demonstram as solicitações de retificação. Com isso encerra-se esta manifestação.*

Observadas falhas processuais e encaminhado o processo para que fosse dada ciência, à Recorrente, bem como a PGFN do resultado da diligência demandada, proposta anteriormente dessas ciências, em respeito ao princípio do contraditório.

O processo digitalizado foi redistribuído e encaminhado a esta Conselheira para prosseguimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Foram lavrados os Autos de Infração para a cobrança do montante de R\$ 389.353,97, a título de Imposto sobre a Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à importação, ambos acrescidos das multas de ofício de 75%, capituladas no art. 4º, I da Lei nº 8.218/91 c/c art. 44, I da Lei nº 9.430/96, art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172/66, além dos juros de mora, calculados à época da lavratura, conforme determinação contida no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.

Note-se que no presente caso, estamos frente a um *drawback* suspensão intermediário, em que a Recorrente importou as mercadorias para transformá-las e vendê-las a um outro fabricante interno que este sim faria a exportação do produto acabado.

Por conta das alegações em sede de recurso voluntário, e na busca da verdade material, foi baixado o processo em diligência para constatar ou não a exportação dos produtos finais (calçados), tendo em vista que os insumos foram importados com suspensão de tributos e sob condição resolutive e à vista de extensa documentação apresentada.

Os autos foram convertidos em diligência, conforme relatório, assim como a fiscalização informa, às e-fls 1979/1981, chegando a conclusão de quantidade e valores, através da tabela 02 (e-fl 1981):

*Com tais informações, elaborou-se a tabela 02 abaixo. Esta tabela contém o n.º dos RE's que foram **considerados aptos para comprovar a exportação dos produtos** vinculados ao respectivo AC, a quantidade total em pares dos produtos exportados nesses RE's, e o valor total em dólares dos RE's. (negritei)*

(vide tabela 02, à e-fl 1981, já reproduzida no relatório)

Não obstante, informar que a retificação dos RE ocorreram após saída dos produtos, conforme se observa:

*Saliente-se que quase a totalidade dos RE's, considerados na tabela 02, foram retificados após o registro, ou seja, as informações do fabricante-intermediário e do no do AC foram inseridos após a saída das mercadorias do país. Nas fls. 2001 a 2008 temos as telas de alguns RE's onde demonstram as solicitações de retificação. Com isso encerra-se esta manifestação.*

Então, comentemos, antes, sobre as normas do drawback que emanam do comando do art. 78 do Decreto-Lei nº 37/1966, que dispõe:

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

*I - **restituição**, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a **importação de mercadoria exportada** após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada;*

*II - **suspensão** do pagamento dos tributos **sobre a importação de mercadoria a ser exportada** após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;*

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

O Regulamento Aduaneiro de 1985 (Decreto de nº 91.030/85), vigente à época do período de apuração, disciplinava sobre o regime em discussão, através dos artigos 314 a 334. Logo, os principais dispositivos de tal regulamentação que se relacionam com o caso aqui analisado são os arts. 319, 324 e 325.

Por sua vez, o art. 319, inc. I do RA/85 disciplina o seguinte:

*Art. 319. As mercadorias admitidas no regime que, em seu todo ou em parte, deixem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas ao seguinte procedimento:*

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

- a) devolução ao exterior ou reexportação;*
- b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;*
- c) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes;*

Dessa forma, afasta-se a possibilidade de caracterização da denúncia espontânea, pois um simples requerimento solicitando a nacionalização de mercadoria importada, sem tomar nenhuma das providências acima, bem como, a inobservância do prazo de 30 dias, por si só, não caracteriza a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Por sua vez, no Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto nº 4.543/2002) o “*drawback*” foi tratado nos arts. 335 a 355.

Já no Regulamento Aduaneiro de 2009 (Decreto de nº 6.759/2009), em sua redação original, tem poucas alterações em relação ao regulamento anterior (2002), no que se refere a “*drawback*”.

Portanto, o RA/2002 e RA/2009 mantiveram o mesmo texto do RA/1985.

No caso, vamos analisar, as características próprias das operações especiais de Drawback Intermediário, item previsto no item 2.2, inciso IV, do Comunicado Decex nº 21, de 11 de julho de 1997, que dispõe, *verbis*:

*2.2 - Poderão ser concedidas, ainda, as seguintes operações especiais:*

*[...]*

*IV - Drawback Intermediário: concedido na modalidade suspensão e isenção. Caracteriza-se industriais-exportadoras, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação;*

Portanto, o *Drawback* Intermediário é uma operação especial concedida a empresas denominada fabricantes-intermediários que importam a mercadoria destinada à industrialização de produtos intermediários a serem fornecidos para empresas industriais exportadoras.

A legislação a época, exigia nos casos de *Drawback* modalidade suspensão, que os Registros de Exportação-RE's fossem devidamente vinculados ao Ato Concessório-AC, conforme Art. 37, da Portaria Secex nº 04/97:

*Art. 37 — Somente poderão ser aceitos para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, Registro de Exportação (RE) devidamente vinculado ao Ato Concessório de Drawback, na forma de legislação em vigor.*

Essa vinculação é feita quando o exportador informa no campo 24 do RE a participação do fabricante-intermediário, o número do AC, e a quantidade da participação do intermediário naqueles produtos exportados, conforme Item 21.5 do Comunicado Decex nº 21/97.

*21.5 No Drawback Intermediário, a comprovação das exportações será feita com base nos seguintes documentos:*

*II - cópia do Comprovante de Exportação, acompanhada pelo extrato do Registro de Exportação (RE), em cujo campo 24 (dados do fabricante) conste expressamente a participação do fabricante intermediário.*

*Caberá a empresa industrial-exportadora solicitar, à dependência do Banco do Brasil S/A habilitada a conduzir o Regime, que a jurisdição, a autenticação de cópia do Comprovante de Exportação.*

Verifica-se que o Art. 37, da Portaria Secex nº4/97, exige que o RE esteja devidamente vinculado ao AC, e as mercadorias devem ser exportadas dentro do prazo de concessão do regime. No entanto, a fiscalização, mediante demanda do CARF, por conta da Resolução e à vista da documentação, elaborou a tabela de fls 1996 a 2000 (papel). Nesta tabela selecionou-se apenas os RE's informados pela Recorrente, nos quais constavam a informação de que a Matrisola é fabricante-intermediário, e que os AC's objeto da autuação estejam vinculados aos mesmos. Também evidenciou-se, nesta tabela, os RE's que foram exportados fora do prazo, de acordo com as informações da tabela 01. Em ato contínuo, confeccionou-se a tabela 02 e desta forma, a tabela 02 contém o nº dos RE's que foram considerados aptos para comprovar a exportação dos produtos vinculados ao respectivo AC, a quantidade total em pares dos produtos exportados nesses RE's, e o valor total em dólares dos RE's.

No caso em análise, a fiscalização informa que os dados da tabela nº02 estão aptos para comprovar a exportação, diante da documentação acostada aos autos, não obstante, o descumprimento formal (ou seja, retificação de alguns RE, após saída do País) o que não afeta a substância da verificação do cumprimento material do regime (exportação) ou (pelo adimplemento ou inadimplemento do compromisso de exportar, nos termos do art. 319, I do RA/1985). Ou melhor, a fiscalização pode verificar, parcialmente o requisito material, conforme se observa na tabela 2, o adimplemento do compromisso de exportar, para os AC com valores positivos, com indicativos de valores exportados, inclusive, possibilitado esta conclusão, tendo em vista, documentos anexados aos autos, os quais estavam arquivados na SECEX.

Por todo o exposto, vale consignar, uma tendência atual, no sentido de justificativa do endosso da comprovação parcial do *drawback*, mesmo de forma intempestiva a retificação dos RE, posto que confirmada pela fiscalização (já analisado acima); ou melhor, com a permissão introduzida pelo artigo 17 da Lei 11.774, de 2008, a observância do princípio da fungibilidade foi um pouco, ao meu ver, relativizada, pois que ao beneficiário do regime suspensivo permitiu-se importar insumos do exterior, vendê-los no mercado interno e, posteriormente, adquirir outros, também no mercado interno, nacionais ou importadas, da mesma espécie, qualidade e quantidade (conforme redação atual do art. 17 da Lei 11.774, de 2008, conferida pela Lei 12.350, de 2010), para, em seguida, empregá-los no processo de industrialização daqueles produtos a exportar, nos termos e condições estabelecidas no Ato Concessório que concedeu o benefício.

Deve ser mitigado, então, o princípio da vinculação física, em face do princípio da fungibilidade em caso de insumos fungíveis, não sendo necessária a identidade física do produto que é importado com o que é exportado sob o regime de drawback, bastando

a equivalência dos produtos, esta é uma tendência, como dito, não necessariamente o que penso, pois cada caso é um caso, deve-se ter análise acurada. Inclusive, linha já adotada pelo Superior Tribunal de Justiça-STJ no REsp 341.285/RS, no qual o Ministro Herman Benjamim deixou consignado que *em se tratando de insumo fungível, não é necessária a identidade física para fins de drawback, bastando a equivalência entre o produto importado e aquele destinado à exportação.*

### **Conclusão**

Portanto, consta na referida tabela de nº 02 o nº dos RE's que foram considerados aptos para comprovar a exportação dos produtos vinculados ao respectivo AC, a quantidade total em pares dos produtos exportados nesses RE's, e o valor total em dólares dos RE's, valores esses que são aceitos para fins de comprovação da exportação. Logo, devem ser afastadas essas glosas, conforme tabela 2 (e-fl. 1981). Portanto, adimplemento parcial do compromisso de exportar.

Em razão disso, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO DO VOLUNTÁRIO.

*(assinado digitalmente)*

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator