



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 11065.002904/95-11
Recurso nº : 301-119678
Matéria : DRAWBACK
Recorrente : MAXI SOLADOS DE POLIURETANO LTDA.
Recorrida : 1ª CÂMARA DO TERCEIRO C. DE CONTRIBUINTES
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 13 de novembro de 2007
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

DRAWBACK SUSPENSÃO. PAF. CONHECIMENTO. Não se toma conhecimento das matérias cujos paradigmas apontam situações fáticas diversas. COMPETÊNCIA. A Secretaria da Receita Federal é competente para verificar o adimplemento do compromisso de exportar no regime aduaneiro especial de drawback suspensão. PRINCÍPIO DA IDENTIDADE. Necessária a vinculação física entre as mercadorias importadas com o benefício da suspensão de tributos e a mercadoria exportada. Mesmo que assim não fosse, o princípio da fungibilidade não poderia ser aplicado ao caso, em que a empresa destinou os solados a outros fabricantes de calçados no mercado nacional e não restou comprovado que os calçados foram exportados.

Preliminar rejeitada
Recurso especial não conhecido e no mérito negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MAXI SOLADOS DE POLIURETANO,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1) Por unanimidade de votos REJEITAR a preliminar suscitada pela recorrente; 2) Por unanimidade de votos NÃO CONHECER do recurso quanto ao cumprimento mesmo que parcial do Regime, bem como quanto a exigência das penalidades; e 3) no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Marciel Eder Costa e Valmir Valder acompanharam a Conselheira Relatora pelas suas conclusões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


ANELISE DAUDT PRIETO
RELATORA



Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Recurso nº : 301-119678
Recorrente : MAXI SOLADOS DE POLIURETANO LTDA.
Interessado : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência interposto por MAXI SOLADOS DE POLIURETANO LTDA., em face de acórdão que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

Adoto o relatório da decisão recorrida, de autoria do Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares:

“Pelo Auto de Infração de fls. 577/587, foi exigido o crédito tributário decorrente da falta de comprovação de que as matérias primas importadas pela recorrente com o benefício do drawback, modalidade suspensão, foram efetivamente incorporadas aos produtos exportados, eis que o contribuinte informou ao Fisco que não dispunha de controle de produção e estoque.

Em sua impugnação (fls. 663/679), a Empresa alegou, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, alegando decorrer a mesma de manifesto equívoco e afronta à legislação. Diz que preencheu os requisitos específicos e condicionais do regime, que o drawback é um incentivo à exportação, que o benefício lhe foi concedido pela SECEX, para concluir que a exigência fiscal fere seu direito adquirido, no caso, uma vez cumprida a condição resolutiva do benefício, no caso, a comprovação da exportação. Acrescenta que a competência dos fiscais da Receita Federal fica limitada a exigir o Termo de Responsabilidade e verificar, mediante consulta à SECEX, a efetiva comprovação das exportações.

Cita vários dispositivos legais e conclui que a exigência de apresentação dos controles de produção e estoque, para a verificação dada à matéria-prima importada, é totalmente descabida, pois os dispositivos do IPI em questão são aplicáveis apenas quando há inadimplemento da condição resolutiva e porque a legislação lhe faculta comprovar a exportação por outros meios. Conclui afirmando que os autuantes invadiram seara de competência que não era a sua.

No mérito, diz que para os autuantes a única forma de comprovar a aplicação das matérias primas seriam os controles de produção e estoque e que, induzida a erro, afirmou não dispor dos documentos solicitados. Diz, ainda, ser inconcebível a conclusão dos AFRF da não comprovação e que o Auto de Infração revela a intenção dos fiscais de arrecadar tributos aleatoriamente e em total desrespeito às normas pertinentes.

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Retorna à alegação de que a efetiva comprovação das exportações é da competência da SECEX, embora a SRF tenha competência para fiscalizar o drawback suspensão.

Informa, ademais, que já efetuou a mencionada comprovação e que já foram baixados quatro dos atos concessórios em que se baseou a autuação. Quanto aos outros três, um aguarda a baixa e os outros dois, pedido de prorrogação de prazo, para a comprovação.

Agrega que, realizada a exportação, a suspensão tributária transforma-se em isenção de fato.

Afirma, ainda, que a SNE deve informar à RF, em tempo hábil, a baixa ou inadimplementos dos compromissos de exportação, conforme previsto na Portaria MEFP 594/92, e como isso não ocorreu a recorrente foi prejudicada, aduzindo que os fiscais capciosamente desconsideraram as mencionadas baixas.

Acrescenta que a efetiva utilização das mercadorias foi comprovada pela apresentação das NFE e NFSaída, por laudos técnicos e relatórios de comprovação apresentados à SECEX.

A decisão recorrida (fls. 727/741) rejeitou a preliminar de nulidade, sob o fundamento de que as atribuições da SECEX não excluem a competência da SRF para verificar a regularidade das operações de drawback, suspensão.

No mérito, manteve parcialmente a exigência fiscal, dada a falta de escrituração do livro Controle de Produção e Estoque ou de fichas que os substituíssem e da inexistência de outro controle de produção e estoque. Refutou, ainda, a alegação de que as Notas Fiscais e eventuais laudos técnicos comprovam a efetiva utilização das mercadorias importadas no processo produtivo da recorrente. As multas foram mantidas, com fundamento nos AD (N) COSIT 1/97 e 9/97, mas no percentual de 75%. Não houve recurso de ofício, porque a importância dispensada ficou dentro do limite de alçada.

Em recurso tempestivo (fls. 752/772), a Empresa reitera a alegação de incompetência da RF para descaracterizar o drawback, discorrendo sobre o mesmo, na modalidade intermediário, cita os dispositivos que atribuem competência à SECEX para verificar o adimplemento do compromisso, que abrange a comprovação da aplicação dos insumos importados, afirma que a CACEX (sic) antes de dar baixa no Ato Concessório, verifica exaustivamente a aplicação dos insumos importados e que a conclusão em contrário tornaria absurdos os dispositivos legais que menciona. Refere-se, ainda, à possibilidade de exigência de laudo técnico e apresenta um "Boletim de Ocorrência", pelo qual a SECEX lhe exige a comprovação da utilização de determinados insumos. Anexa três relatórios, nos quais a SECEX atesta o adimplemento do compromisso.



Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Afirma que, se a informação for de descumprimento, a RF certamente exigirá imediatamente o recolhimento dos tributos, não permitindo a defesa na esfera administrativa, ferindo os princípios do contraditório e da ampla defesa, sendo inadmissível a utilização de dois pesos e duas medidas.

Afirma, a seguir, que o cerne da autuação reside unicamente na falta de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, alegando que não guarda correlação direta com as questões aduaneira, que sua escrituração foi declarada dispensável pelo Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, para concluir que o autuante não perquiriu exaustivamente todos os meios hábeis para essa comprovação, que é facilmente verificada pelas NF de entrada e saída, pelos documentos apresentados pelos efetivos exportados e pelos laudos técnicos, que ficaram em poder do órgão concedente. Acrescenta que somente fabrica seus produtos com insumos importados, jamais adquirindo-os no mercado interno (fl. 768) e que, portanto, as mercadorias exportadas, cuja efetivação não se contesta, somente poderiam ser industrializadas com os insumos em questão. Aduz que os insumos não empregados em produtos exportados são importados no regime comum de importação.

Requer baixa do processo em diligência, dada a grande quantidade de documentos envolvidos, para o envio de ofício à SECEX, a fim de que informe os meios utilizados para verificação do compromisso, amparando-se no art. 329 do R A e para comprovação de suas alegações.

Argumenta, finalmente, ser impossível a exigência dos tributos, porque o adimplemento integral da condição resolutiva transforma a suspensão em isenção.

A PFN manifestou-se, às fls. 790/792, contrária à diligência, devido a mesma ser prescindível, e pela manutenção da exigência fiscal.

Pelo despacho de fls. 799, o ilustre Conselheiro Paulo Lucena de Menezes, com o zelo que lhe era peculiar, converteu o julgamento em diligência, apenas para afastar dúvidas e incertezas quanto às matérias de fato e para melhor instrução do feito, determinando fosse verificado se a recorrente adquiriu insumos da mesma natureza dos importados no mercado interno e se efetuou a venda de produtos finais idênticos aos sob exame no mercado interno.

No “Relatório de Diligência”, o AFRF informa que houve a compra das mencionadas matérias-primas no mercado interno, com o mesmo nome ou com descrição similar. Apresenta, a seguir, planilha das mercadorias importadas sob o regime de DB e e outros regimes, no período de 07/92 a 10/92, concluindo que sua variação percentual não apresenta lógica, e torna imprescindível o controle de produção e estoque.

Afirma, também, que as saídas foram efetivadas muito depois das primeiras importações, dizendo ser lógico concluir que estes produtos não foram feitos com aqueles insumos. Aponta, ainda, incongruências relativas à uma matéria-

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

prima, o disocianato, em dois DB, para concluir que inexiste a devida relação insumo/produto.

Quanto às exportações e venda, no período de 07/92 a 07/94, afirma:

- a) praticamente toda a venda da Empresa se resume ao produto solado em poliuretano;
- b) as exportações diretas atingem um valor insignificante (72.604 pares) e não há carimbo nas NF que identifique tratar-se de operação de DB;
- c) a atividade da recorrente está concentrada no fornecimento de produto intermediário aos fabricantes de calçados estabelecidos no RS;
- d) em algumas NF constam um carimbo com os dizeres "DEPTO DB...CAMPO Nº 64 DA GE...INSUMOS IMPORTADOS=SOLADOS DE PU...US\$ P/PAR DE CALÇADOS", sendo que em todas elas foi preenchido apenas o valor unitário em US Dólar, delas não constando o número do AC;
- e) há indistintamente NF para um mesmo adquirente com ou sem o carimbo, ou seja fornecimento do produto para empresas que exportam e também vendem para o mercado interno;
- f) não há documento adicional comprobatório da efetiva exportação do produto intermediário;
- g) não foi possível fazer verificação dos dados relativos ao AC 0314-92/144-0, em que constam declarações de exportação, presumivelmente por serem exportações de terceiros, pois até 12/92 os documentos de exportação eram em papel e o Siscomex exportação começou em 12/93.

Acrescenta o AFRF que:

- 1) as comprovações de DB estão incompletas e não foram conferidas ou fiscalizadas pela SECEX;
- 2) conforme dados constantes dos itens 22 a 26, estão comprovados o descumprimento da ordem de 100% em dois AC e de descumprimento de 15,99%, 21,56%, 41,56%, 44,31%, e 40,08%, nos demais, considerados os documentos aceitos pela SECEX;
- 3) há três relatórios de comprovação que foram produzidos após a lavratura do Auto de Infração;
- 4) os AC foram concedidos não para DB intermediário, mas para exportação;
- 5) os produtos a serem exportados são sapatos, botas ou sandálias e o fornecimento foi de solado, sendo que apenas 2 dos AC foram corrigidos por meio de aditivos;



1

6) nos relatórios de comprovação as datas de embarque informadas correspondem às datas de emissão das NF de fornecimento, com uma exceção;

7) não há qualquer documento que permita rastrear a efetiva exportação dos fornecimentos intermediários, mesmo tendo sido solicitados, pois a recorrente preferiu “deixar de colocá-los à disposição, até mesmo por já terem sido disponibilizados por ocasião da d. Fiscalização (sic), não sendo o momento processual oportuno para tanto! (fl. 862).

Diz ainda o AFRF que a recorrente não se preocupou com as efetivas exportações dos produtos e com sua comprovação, pois apostava na negligência e omissão dos órgãos de controle e fiscalização e que fica cristalino o descumprimento da obrigação de apresentar relatórios parciais.

Acrescenta que a CACEX não efetua fiscalização alguma, verificando apenas a consistência dos documentos que lhe são apresentados.

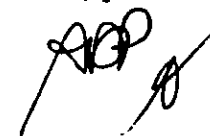
Opina pela manutenção do Auto de Infração (!), extrapolando suas funções e condição de responsável pela diligência, nos percentuais de inadimplência constantes da fl. 1010, calculados em função das “quantidades de pares de solados listados nos relatórios de comprovação e aceitos, em tese, pela SECEX”.

Intimada, a recorrente não se pronunciou, constando do processo, à fl. 862, seu pedido para que os autos fossem remetidos imediatamente após a conclusão da diligência ao Conselho de Contribuintes.”

A Câmara recorrida negou provimento ao recurso voluntário, com base em voto que a seguir transcrevo:

“Mantenho integralmente a decisão recorrida, pois não procede a prejudicial de incompetência da SRF e porque não há comprovação da vinculação dos produtos exportados com os insumos em questão.

A competência para verificação do adimplemento do compromisso de exportar decorrente de drawback, na modalidade suspensão, atribuída à SECEX, normalmente, restringe-se à verificação documental e não exclui a competência da SRF para o exame da regularidade tributária das operações de importação e de exportação correspondentes, sendo competências distintas e complementares. São inúmeros os precedentes deste Conselho nesse sentido, do que são exemplos os Ac. 301.28112, de 23/07/96 e 301.27801, de 26/04/95. O próprio Boletim de Ocorrência no qual a recorrente pretende fundamentar a alegação de que a SECEX fiscaliza o emprego dos insumos importados corrobora o entendimento contrário, de que esta Secretaria, limita-se a verificar a coerência e consistência dos documentos que lhe são apresentados e só excepcionalmente faz alguma verificação direta. Ademais, mesmo que o fizesse, isso não seria obstáculo para a fiscalização pela RF, por se encontrar



também em sua esfera de competência e porque nem mesmo por disposição legal pode ser limitada a competência da RF para examinar a regularidade das operações de comércio exterior e sua correção tributária.

É correta a alegação da recorrente de que o adimplemento do compromisso de exportação impede a exigência do crédito tributário. Ocorre, no entanto, que isso não ficou comprovado nos autos, embora a recorrente tenha sido reiteradamente intimada a fazê-lo. Insistiu na tese da incompetência da RF e mesmo diante de intimação decorrente da diligência determinada por esta Câmara, optou por não apresentar documentos, devendo, por isso, arcar com o ônus pelo não exercício da oportunidade processual que lhe foi oferecida. Assim, não comprovada a exportação dos insumos importados com o benefício do DB, deve ser integralmente mantida a decisão recorrida. Não há fundamento para se acatar a exclusão da exigência fiscal nos percentuais apontados pelo AFRF incumbido da diligência, porque não restou comprovada a vinculação insumo/produto, nem a efetivação da exportação dos produtos fornecidos ao mercado interno. Pelo contrário, estão cabalmente comprovadas o descumprimento total de dois dos atos concessórios e parcial dos demais; há provas de descumprimento das obrigações acessórias decorrente do DB intermediário, caso aceito, cumprindo assinalar que os AC em questão foram concedidos para exportação e não para fornecimento no mercado interno e posterior exportação.

É, por outro lado, irrelevante, sem fundamento e inverídica a alegação relativa aos procedimentos da RF quando a SECEX informa o descumprimento do AC. Primeiro, porque o Fisco pode, nesta hipótese, querendo, exigir prontamente os tributos suspensos. Segundo, porque não constituiria dois pesos e duas medidas, por se tratar de situações absolutamente diferentes, sendo que, na hipótese levantada pela recorrente, são suficientes as informações da Empresa e da SECEX para embasar a exigência fiscal, pois o que restaria ao Fisco verificar diante da comprovação, pelo exame documental, de que o compromisso não foi adimplido. Finalmente, porque o Fisco, normalmente, intima o contribuinte antes de autuar, como medida de extremo zelo, para garantia da consistência dos lançamentos.

As razões até aqui apresentadas são suficientes para a manutenção da exigência fiscal. Não fossem suficientes, restou também comprovado que há um descompasso temporal entre as importações e as exportações, incongruências em relação a uma das matérias-primas, indicativas de que inexiste a devida relação insumo/produto, dos documentos apresentados não constam a devida vinculação com os AC, as informações básicas da defesa, de que adquiria a totalidade de seus insumos no mercado externo, de que os produtos fornecidos ao mercado interno eram fabricados com insumos importados pelo regime de importação comum e de que as mercadorias exportadas somente poderiam ser fabricados com estes insumos não correspondem à verdade e foram desmentidas pelo exame fiscal efetuada em diligência.

Não corresponde, também, à verdade a alegação de que a Fiscalização exigiu, como única forma de comprovação, o Livro de Controle da Produção e

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Estoque. Do exame do processo e da leitura das diversas intimações resta evidente que se exigiu da recorrente a comprovação da utilização dos insumos importados na fabricação dos produtos exportados, tudo em conformidade com os respectivos AC. Além disso, sem fundamento a afirmativa de que o mencionado Livro não tem correlação com as operações aduaneiras, sendo incompleta a informação de que o Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes dispensou sua escrituração, pois o fez de fato, mas desde que adotado outro sistema de escrituração para este controle.

Fundamental ao deslinde da questão é a venda do produto no mercado interno a empresas exportadoras ou não, com documentos não vinculados a AC e a inexistência de qualquer documento adicional comprobatório da efetiva exportação do produto intermediário e não há qualquer documento que permita rastrear a efetiva exportação dos produtos objeto dos fornecimentos intermediários, mesmo porque o compromisso foi de exportar sapatos, botas e sandálias, e a recorrente deu saída a solados.

Nego provimento ao recurso.”

A contribuinte questiona a decisão, defendendo, em suma, o seguinte:

a-) incompetência da SRF para descaracterizar o cumprimento do regime aduaneiro, podendo somente homologar o regular cumprimento dos compromissos pactuados, detectados pela SECEX ou cobrar tributos quando aquele órgão considerar descumprido o regime;

b-) cumprimento integral dos compromissos assumidos, não cabendo ao Fisco descaracterizar o cumprimento com base, unicamente, no fato de a empresa não escriturar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque-Modelo 3, que não guarda relação com as questões aduaneiras, desconsiderando outros controles;

Não teria ocorrido compra e venda de insumos no mercado interno.

A fiscalização apenas presumiu o descumprimento do compromisso avençado, não fazendo prova do fato imputado, e a presunção somente pode ser admitida com graves restrições, desde que estabelecida em lei.

Conforme restou comprovado na diligência, as mercadorias importadas e não empregadas nos produtos exportados, comercializadas no mercado interno, não são beneficiadas



Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

com o regime, tendo a recorrente, efetuado, por ocasião dos seus desembaraços aduaneiros, o regular recolhimento dos tributos aduaneiros. Aliás, mesmo que assim não fosse, a própria SRF entende que não constitui desvio de finalidade, para fins tributários, a utilização de matéria prima importada com benefício de *drawback* na produção de bens destinados ao mercado interno, se a mesma quantidade e qualidade da matéria prima nacional tiver sido utilizada na elaboração do produto exportado.

Também seria irrelevante o descompasso temporal entre as importações e as exportações.

Finalmente, se ficar entendido o inadimplemento, não pode ser considerado que ele foi de 100%;

c-) descabimento das penalidades, já que agiu de acordo com o pactuado junto à CACEX , não há tipicidade e aplica-se ao caso o disposto nos AD(N) COSIT 10/1997 e 13/2002.

Traz como **paradigmas** os acórdãos que receberam as seguintes ementas:

"Drawback. Modalidade suspensão. A competência para verificar se houve adimplemento ou não do compromisso de exportação é da CACEX, atual DECEX.

Recurso provido. (Ac. 302-32.478, de 01/12/1992, Relator Wladimir Clovis Moreira)."

"Drawback Suspensão

- Compete à CACEX, atual SECEX, a concessão dos benefícios fiscais de suspensão e isenção de tributos, nos casos de Drawback, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como a verificação do adimplemento do compromisso de exportar.

- Na hipótese de se vencer o prazo de suspensão de tributos, ou seja, o prazo final para a exportação, sem que a mesma seja efetivada, o beneficiário deverá liquidar o débito correspondente em trinta (30) dias.

- Não tendo sido liquidado o crédito tributário no prazo legal, cabível seu lançamento com os acréscimos legais pertinentes, vez que esta atividade é vinculada e obrigatória.

- A restrição à cobrança de penas pecuniárias imposta pela Lei das Falências não alcança as penalidades de natureza fiscal.

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

- Não aplicável a multa capitulada no art. 526, IX, do RA, por falta de tipificação.

- Incabíveis, no caso, a aplicação da multa prevista no art. 521, "a" e "b", bem como os juros de mora.

Recurso provido parcialmente." (Ac. 302-33.120, de 24/08/1995, Relator Luis Antonio Flora)

"Drawback. Relatório de comprovação que indica o pleno cumprimento do regime. Incabíveis a cobrança de tributos e a aplicação de sanções legais. Recurso provido" (Ac. 303-28.174, de 24/04/1995, Relatora Dione Maria Andrade da Fonseca)

"Drawback. Suspensão. Comprovado pelo DECEX o adimplemento do estabelecido nos respectivos atos concessórios, e não demonstrado, de foram inequívoca, o desvio para o mercado interno, das mercadorias importadas com o benefício da suspensão." (Ac. 302-34.195, de 24/02/2000, Relator Luis Antônio Flora)

"Drawback. Integralmente cumprido o compromisso de exportar. Os tributos não podem ser exigidos com base em simples presunção de que o produto importado não teria sido o mesmo exportado após beneficiamento. Improcedente a ação fiscal. Recurso de ofício negado para manter a decisão recorrida." (Ac. 301-28.116, Rel Luiz Felipe Galvão Calheiros)

"Imposto de importação. Imposto sobre produtos industrializados. Drawback. Adimplido o compromisso de exportação, consolida-se a suspensão tributária que não pode ser elidida sob a alegação de infração administrativa na importação de produtos utilizados nos produtos exportados." Recurso voluntário provido parcialmente. (Ac. 301-28.844, Rel. Fausto de Freitas e Castro Neto)

"Drawback Suspensão. Comprovado perante a CACEX o compromisso de exportar. Pequenas diferenças quanto ao peso e aos valor das mercadorias não são de molde a descaracterizar o regime especial. Recurso voluntário provido." (Ac. 301-27.451, rel. Miguel Calmon Villas-Boas)

"Drawback. Suspensão. Tendo sido descumprido parcialmente o compromisso de exportação é de se executar o respectivo termo de responsabilidade, pela correspondente falta. (Ac. 303-26.927, Rel. Malvina Corujo de Azevedo Lopes)"

Quanto ao adimplemento parcial, traz ainda o Acórdão 303-28.181. Cita, também, os acórdãos 303-29.058 e 303-29.118, das lavras de Nilton Bártoli e desta Conselheira, no sentido da aplicabilidade do Parecer Normativo CST nº 12/79 e do Ato Declaratório COSIT 20/96.



Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Socorre-se de mais cinco acórdãos que exoneram as multas com base no disposto no AD(N) COSIT 10/97.

O então Presidente da Câmara recorrida entendeu estar caracterizada a divergência jurisprudencial e deu seguimento ao recurso.

Cientificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões, requerendo a manutenção da decisão recorrida, alegando:

a-) que não merece prosperar a tese de incompetência da Secretaria da Receita Federal para testar o descumprimento do compromisso de exportar assumido pelo contribuinte no regime de *drawback* suspensão, por falta de plausibilidade jurídica de tal tese;

b-) falta de comprovação do cumprimento do regime e inexistência de divergência jurisprudencial acerca da alegação de cumprimento integral dos compromissos de exportar;

c-).falta de divergência jurisprudencial acerca da tese de não aplicação das multas previstas nos artigos 44, inciso I da Lei 9.430/96 e 80, inciso I da Lei 4.502/64.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'ADP' followed by a stylized flourish.

VOTO

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

A preliminar de incompetência da Secretaria da Receita Federal para proceder ao lançamento deve ser afastada.

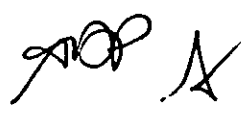
É fato que a Portaria MEFP nº 594, de 25/08/1992, estabelecia, em seu artigo 2º, ser atribuição da Secretaria Nacional de Economia (sucendida pela SECEX) a concessão do regime, “compreendendo os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar.”

Porém, ela também deixava claro ser da Secretaria da Receita Federal a atribuição de aplicar o regime e fiscalizar os tributos, “nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão de reconhecimento do benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente.”

E não poderia ser diferente, já que o Código Tributário Nacional, com *status* de lei complementar, estabelece, em seu artigo 142, que é competência **privativa** da SRF constituir o crédito tributário.

Ora, pelo tipo de documentação apresentada pelas empresas a CACEX só é possível verificar se a empresa exportou determinadas mercadorias. Sua conferência é, via de regra, apenas documental.

Não há como ser conferido se o produto importado com a suspensão prevista no regime foi efetivamente exportado naquelas mercadorias, sendo esta fiscalização atribuição da SRF, inclusive por determinação do legislador complementar. Obviamente, porque para fiscalizar o recolhimento dos tributos, torna-se necessária a averiguação do cumprimento dos compromissos assumidos nos atos concessórios e seus aditivos.



Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Ao contrário do que afirma a recorrente, não é o fato de a SECEX ter verificado o adimplemento do compromisso de exportar que transforma a suspensão dos tributos em isenção. É a efetiva exportação dos produtos fabricados com as mercadorias importadas que provoca tal transformação e tal comprovação não foi efetuada pela empresa.

Aliás, a matéria está totalmente pacificada na atual jurisprudência, tanto desta Turma quanto do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao entenderem que a Receita Federal é competente para efetuar o lançamento dos tributos suspensos, mesmo se existir relatório da SECEX atestando o cumprimento dos compromissos previstos no regime.

Assim, rejeito a preliminar argüida.

A Douta Procuradoria alega não haver divergência quanto ao alegado cumprimento do compromisso de exportação, haja vista que nos paradigmas apontados as situações são de autuados que lograram êxito em demonstrar o cumprimento dos compromissos assumidos.

Com efeito, a empresa alega que meras presunções não configuram prova de que as matérias primas foram vendidas no mercado interno e traz como paradigmas os Acórdãos 301-28.116, 301-28.844 e 301-27.451. Nos dois primeiros restou clara a comprovação da utilização da mercadoria importada na exportada. No último, a pendenga dizia respeito ao fato de o fisco ter desconsiderado guias de exportação de um ato concessório sem considerá-las no ato concessório anterior. Tratam-se, portanto, de situações fáticas totalmente diferenciadas da que se coloca nos autos. Ademais, todos os acórdãos são da Câmara recorrida e não servem como divergência, conforme rezam os regimentos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A empresa defende, ainda, que deve ser aplicado ao caso o que acabou sendo denominado de princípio da fungibilidade. A matéria está abordada no voto recorrido e a empresa apresenta divergência. Assim, a questão deve ser enfrentada. Ressalto, entretanto, existir um lapso no que diz respeito à apontada posição favorável à tese por parte desta Relatora, que no Acórdão 303-29.058 ficou vencida e no Acórdão 303-29.118 somente deu provimento ao recurso em decorrência da peculiaridade da mercadoria objeto da lide.

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Com efeito, o regime de drawback suspensão visa incentivar a exportação por meio da suspensão dos tributos que incidiriam em mercadoria importada utilizada em outra, a ser exportada. Nele, a identidade da mercadoria é fundamental. Se não, vejamos.

Dispõe o Decreto-lei nº 37/66, em seu artigo 78:

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.

O comunicado SECEX n.º 21, de 11 de julho de 1997, em seu subitem 2.1, em consonância com o acima transcrito, ao referir-se à modalidade de **Drawback isenção**, traz o seguinte:

II – ISENÇÃO de tributos incidentes na importação de mercadorias, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à reposição de mercadoria anteriormente importada utilizada na industrialização de produto exportado. Esta modalidade também poderá ser concedida, desde que devidamente justificado, para importação de mercadoria equivalente, adequada à realidade tecnológica, com a mesma finalidade da originalmente importada, obedecidos os respectivos coeficientes técnicos de utilização, ficando o valor total da importação limitado ao valor da mercadoria substituída.

Verifica-se, portanto, que, se devidamente justificada, é permitida a importação de mercadoria equivalente àquela utilizada como insumo da anteriormente exportada, **no caso de drawback isenção**.

Entretanto, a questão de que se cuida diz respeito à aplicação do princípio da equivalência ao regime de **drawback suspensão**. Vale dizer, se é permitida ou não a utilização de mercadoria equivalente à importada com suspensão de tributos na exportação.

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

Porém, o legislador somente autorizou a aplicação do regime da identidade física, em que o produto importado com suspensão de tributos deve ser necessariamente utilizado na mercadoria a ser exportada.

Como já visto, o Decreto-Lei n.º 37/66, artigo 78, inciso II foi claro quando determinou que haveria "suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada."

Se pudesse ser trazido o princípio da equivalência ao *drawback* suspensão, não seria necessária a identidade física do insumo importado como componente do insumo exportado. Bastaria que, por ocasião da exportação, integrasse a mercadoria exportada insumo equivalente, que poderia ser até mesmo ser adquirido no mercado interno.

Porém, nosso ordenamento jurídico não ampara tal solução.

Tanto é assim que, corroborando, o parágrafo 3.º do artigo 4.º da Portaria MEFP n.º 594, de 25 de agosto de 1992, dispôs que:

"§ 3.º Na modalidade de 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".

Tais disposições estão também contidas na Portaria MF n.º 36, de 11 de fevereiro de 1982. Fica claro, portanto, que deve haver vinculação física, qualitativa e quantitativa entre as mercadorias importadas com o benefício da suspensão de tributos e a mercadoria exportada.

O Acórdão proferido a partir de voto de autoria do Ilustre Ministro Demócrito Reinaldo, do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial n.º 31.215, publicado em 23/08/93, apresenta a ementa a seguir, consagrando o princípio da identidade:

Constitucional. Tributário. Isenção do Adicional de Frete para a Marinha Mercante - AFRMM. Equivalência com o sistema Drawback. Impossibilidade.

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

A isenção, no sistema jurídico-tributário vigente, só é de ser reconhecida pelo Judiciário em benefício do contribuinte, quando concedida, de forma expressa e clara pela lei, devendo a esta se emprestar compreensão estrita, vedada a interpretação ampliativa. Para efeito de isenção do AFRMM, o regime BEFIEX não se equipara, juridicamente, ao sistema denominado drawback. Enquanto, naquele (BEFIEX), o beneficiário do incentivo abriga-se a efetivar, em determinado prazo, um programa especial de exportação de produtos manufaturados, devendo, na dilação, apresentar saldo positivo de divisas (seja qual for o bem exportado), no regime aduaneiro do drawback, o que se verifica é o vínculo físico (e não financeiro) entre a mercadoria importada e exportada; aquela deverá ser usada na fabricação (complementação ou acondicionamento) do produto exportado.

A lei instituidora do sistema BEFIEX (Decreto-lei n.º 1.219/72) veda, de forma expressa, a cumulação do referido benefício fiscal com outros previstos na legislação tributária.

O BEFIEX, segundo a jurisprudência predominante, é coberto, apenas, pelos benefícios fiscais consignados no Decreto-lei n.º 1.219/72, que o instituiu, gozando, tão-só, da isenção do IPI e do Imposto de Exportação.

Recurso improvido. Decisão Unânime." (grifei)

Por derradeiro, cabe uma observação a respeito da aplicabilidade do disposto no Ato Declaratório Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal n.º 20, de 17/05/96.

Tal Ato, de que vêm se socorrendo os defensores do princípio da equivalência, dispõe o seguinte:

O Coordenador - Geral do Sistema de Tributação, no uso das suas atribuições, tendo em vista o disposto no § 2º do art. 315 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91.030 de 5 de março de 1985, e o subitem 2.1 do Parecer Normativo CST n.º 12/79,

Declara que a utilização, por setores definidos pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, de matéria-prima importada com o benefício do "drawback", na elaboração de produto destinado a consumo no mercado interno, não constitui desvio de finalidade, para fins tributários, desde que matéria-prima nacional, em quantidade e qualidade equivalente, tenha sido utilizada na elaboração do produto exportado.

Porém, os dispositivos a que se remete o Ato Declaratório são o artigo 315, parágrafo 2.º, do Regulamento Aduaneiro que se refere ao *drawback* para reposição de estoques (modalidade isenção), e àquele a seguir transcrito, do Parecer Normativo CST n.º 12/79, que tem por objetivo principal dirimir dúvidas quanto ao BEFIEX:



Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

“(…)

2.1 - *Todavia, enquanto a vinculação a que se refere o citado capítulo do Decreto-lei n.º 37/66, tanto no caso de “admissão temporária” como no de “drawback” é sempre de natureza física, ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários (ou similares em quantidade e qualidade) devem ter sido ou ser totalmente utilizados na indústria de bens já exportados ou a exportar, o vínculo referente ao incentivo em análise é meramente financeiro, consistindo na obrigação assumida pelo beneficiário de efetivar, em um determinado lapso de tempo, um programa especial de exportação de produtos manufaturados. (…)*”

Portanto, entendo que aquele ato normativo não pode ser aplicado no caso dos presentes autos, em que se trata do regime de *drawback* suspensão. Isto porque determina, em primeiro lugar, que haja a definição do Ministério da Indústria Comércio e Turismo sobre quais os setores que poderão se valer daquele benefício. Segundo porque o AD CST 20/96 remete-se ao caso do *drawback* isenção e não foi esta a modalidade de *drawback* concedida à recorrente.

Finalmente, vale lembrar que a exegese aqui realizada segue também o estabelecido pela norma complementar, o CTN, que em seu artigo 111 determina que a legislação que dispõe sobre suspensão de crédito tributário deve ser interpretada literalmente, ou seja, a ela deve ser dada uma interpretação estrita, que busca definir o alcance da lei sem amputações e sem acréscimos. Vale lembrar que apesar de o direito tributário, em regra, dever se submeter ao conjunto de métodos interpretativos fornecidos pela teoria de interpretação jurídica nas situações disciplinadas expressamente, o intérprete deve procurar, na medida do possível, dar preferência aos critérios indicados no CTN.

Além de tudo isso, lembro que, no presente caso, sequer existe a comprovação de que as mercadorias tenham sido efetivamente exportadas pelos destinatários no mercado nacional dos solados de borracha. Portanto, a aplicação do princípio da fungibilidade não aproveitaria à recorrente.

A empresa solicita ainda, alternativamente, que seja considerado o adimplemento parcial do regime, com base na apuração efetuada pelo diligente. Apresenta como paradigmas os acórdãos 303-26.927 e 303-28.181. Ocorre que nenhum dos dois apresenta a mesma situação fática dos presentes autos, em que a empresa, tendo obtido a concessão para exportar mercadoria fabricada com o insumo importado, faz a sua destinação ao mercado nacional e, além disso, não consegue

Processo nº : 11065.002904/95-11
Acórdão nº : CSRF/03-05.557

comprovar que os compradores a exportaram. Considerando que tal constatação foi o principal fundamento da decisão recorrida, entendo não ter sido comprovada a divergência necessária ao conhecimento do recurso.

A interessada solicita, também, a exclusão das multas de ofício do II e do IPI. Aponta como divergências os acórdãos CSRF 03.03.281, 301-28.934, 303-29323, 303-29.290 e 303-2.9270. Deixo de analisar o Acórdão 301-28.934 porque proferido pela Câmara recorrida, não servindo como divergência, nos termos dos regimentos da CSRF e dos Conselhos de Contribuintes.

O acórdão desta Turma da Câmara Superior refere-se à suposta indevida utilização de alíquota do imposto de importação e à decorrente imputação de multa de ofício. Em todos os demais acórdãos, que foram proferidos pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, verifica-se que a imputação da multa de ofício decorre de alteração na classificação fiscal da mercadoria importada. Portanto, em todos os acórdãos passíveis de serem apontados como divergência existe solicitação de benefício ou utilização de classificação indevida **no despacho aduaneiro**, situação fática totalmente diversa da do presente caso, em que o multa decorre da falta de cumprimento do que foi compromissado no regime aduaneiro especial de *drawback* suspensão.

À vista de todo o exposto, deixo de conhecer do recurso voluntário quanto cumprimento, mesmo que parcial, do regime, bem como quanto às penalidades, rejeito a preliminar de incompetência da Secretaria da Receita Federal para lançar e nego provimento ao recurso voluntário no que diz respeito à aventada aplicação do princípio da fungibilidade.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 2007.


ANELISE DAUDT PRIETO