



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11065.003327/00-13  
SESSÃO DE : 18 de março de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280  
RECURSO Nº : 124.281  
RECORRENTE : PARAMOUNT LANSUL S.A.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

**DRAWBACK.**

A certificação dada pela SECEX, através de Relatório de Comprovação de DRAWBACK, de que as mercadorias importadas ao amparo de Ato Concessório foram totalmente utilizadas nos produtos exportados, sem qualquer ressalva, descaracterizam o inadimplemento afirmado pela fiscalização e trazido na Decisão recorrida.

**RESÍDUOS.**

Os resíduos de matéria-prima informados na Solicitação de Drawback mas não utilizados na exportação mas aproveitados para a confecção de produtos para venda no mercado interno, devem ser tributados com base de cálculo reduzida.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 18 de março de 2003

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
IRINEU BIANCHI  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS, PAULO DE ASSIS, NILTON LUIZ BARTOLI e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional ANDREA KARLA FERRAZ. Fez sustentação oral o Advogado ALDE DA COSTA SANTOS JÚNIOR OAB 7447/DF.

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280  
RECORRENTE : PARAMOUNT LANSUL S.A.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR : IRINEU BIANCHI

## RELATÓRIO

O relatório da decisão recorrida é o seguinte:

“Este processo trata de determinação e exigência de crédito tributário no âmbito da revisão dos despachos aduaneiros processados com base nas Declarações de Importação (DIs) relacionadas na fl. 4 (volume I).

2. As mercadorias submetidas a despacho foram desembaraçadas com suspensão do pagamento do Imposto de Importação, mediante aplicação do regime aduaneiro especial *drawback*, de acordo com os Atos Concessórios (Acs) indicados na tabela de fls. 41 a 43 (vol. I). O mencionado regime é considerado incentivo à exportação, conforme parágrafo único do art. 314 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e beneficia a importação de mercadoria para ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

3. A interessada havia obtido Acs de *drawback* em cuja emissão foram considerados, a título de resíduos no processamento dos insumos importados, 13,5%, no caso de cabos acrílicos, e 10,2%, no caso de *tops* de fibras acrílicas, e, a título de perdas, 1,5%, no caso de cabos acrílicos, e 1,8% no caso de *tops* de fibras acrílicas. Vale dizer: o peso líquido do produto final a ser exportado (fios acrílicos), no AC respectivo, no caso de importação de cabos acrílicos, correspondia a 85% do peso líquido do insumo importado; e o peso líquido do produto final, no caso de importação de *tops* de fibras acrílicas, correspondia a 88% do peso líquido do insumo importado.

4. Segundo o Relatório de Trabalho Fiscal de fls. 24 a 45 (vol. I), houve descumprimento de requisitos e condições fixados pela legislação pertinente ao regime. A fiscalização examinou as vendas do produto acabado em questão, para o exterior e para o mercado interno, e efetuou o confronto das entradas de insumos importados com suspensão do Imposto de Importação e as saídas de produtos,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

apurando a ocorrência de perdas no processo industrial, envolvendo os referidos insumos, correspondente a 1,37%, sendo que, em relação aos resíduos, concluiu-se pela utilização desses produtos na produção destinada a venda no mercado interno, o que justifica a exigência do Imposto de Importação suspenso, nessa parte.

5. Tal constatação ensejou a exigência do mencionado tributo, em relação à diferença entre o peso líquido do insumo importado e o peso líquido do produto final exportado, no que excedeu à perda efetivamente verificada de 1,37%.

6. À vista disso, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 3 a 45 (Vol. I), para formalizar a exigência do Imposto de Importação, no valor de R\$ 272.775,16, acrescido de juros de mora e da multa de 75% por falta de pagamento do mencionado tributo, conforme art. 4º, I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e com o art. 106, II, "c", da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), no valor de R\$ 204.581,37. A exigência totalizou, na data da autuação, R\$ 733.360,78.

7. A interessada impugnou tempestivamente a exigência, por meio do arrazoado de fls. 805 a 816 (Vol. 4), instruído com os documentos de fls. 817 a 896 (Vol. 4), cujo teor, em síntese, é:

a) o exame dos Acs em questão revela que é, respectivamente, de quinze por cento e de doze por cento a diferença a menor entre o peso dos cabos acrílicos e dos *tops* de fibras acrílicas importados e o dos fios acrílicos cuja exportação a impugnante obrigou-se a realizar, revelando que, já na concessão do benefício do *drawback*, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex) autorizou a exportação de produto final com peso inferior ao dos insumos importados (tendo em vista a pequena participação dos *tops* de fibras acrílicas no processo produtivo e que são comuns as razões de defesa quanto a *tops* e cabos, a impugnante passou a se referir exclusivamente a cabos acrílicos);

b) os percentuais citados dizem respeito aos resíduos e perdas que ocorrem no processo de fabricação dos fios acrílicos exportados, e decorrem dos Relatórios nºs 109912 e 1998/03066/003 da Fundação de Ciência e Tecnologia (Cientec), emitidos respectivamente, em 2/8/1989 (fls. 890 a 893 - vol. 4) e 5/4/1999 (fls. 894 a 896 - vol. 4);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

c) tem-se por perdas a parte dos cabos acrílicos que some, que se dissipa no processo de fabricação, quer por força da umidade, quer da volatilidade do material, sendo que os resíduos não somem, não se dissipam, podem ser juntados, aglomerados;

d) no passado, época de tecnologia acanhada, os resíduos eram considerados e dispostos como lixo em aterros sanitários, mas, com o tempo, a evolução tecnológica conferiu-lhes utilidade e, conseqüentemente, certo valor econômico, muito abaixo do valor dos cabos acrílicos, porém não tão baixo que merecesse ser desprezado, o que levou a impugnante a vender parte desses resíduos, no estado, a quem se interessasse pela compra, a preços cerca de 88% abaixo do custo dos cabos acrílicos importados, ou a reintroduzi-los no processo produtivo, para a fabricação de produtos de qualidade inferior, para venda no mercado interno, também a preços muito reduzidos, porquanto não são aceitos no mercado internacional;

e) de acordo com os Relatórios nºs 109912 e 1998/03066/003 da Cientec, apenas dez por cento dos resíduos de cabos acrílicos são comercializáveis a preços irrisórios, se comparados ao custo dos cabos acrílicos importados, ou reintroduzidos no processo produtivo para a fabricação de produtos de segunda qualidade, circunstância levada ao conhecimento da Secex, no momento da apresentação dos respectivos Pedidos de *Drawback*, em atendimento ao disposto no item 5.1 do Anexo III da Consolidação das Normas do Regime de *Drawback*, divulgada pelo Comunicado nº 21, de 11 de julho de 1997, do Diretor do Departamento de Operações de Comércio Exterior (Comunicado Decex);

f) protesta pela juntada das primeiras vias dos Pedidos de *Drawback* retidas pela Secex, para confirmação da indicação dos subprodutos e resíduos, no campo 33 daqueles documentos;

g) requer a realização de perícia contábil para apuração do real volume de vendas no período de março de 1995 a abril de 1999, visto que, segundo os autores do procedimento fiscal, a impugnante teria vendido, no citado período, em média, 727.000 kg, quantidade muito superior à produção mensal média da empresa, que é de 550.000 kg;

h) não foi indicada com precisão a disposição legal infringida, pois foram citados no auto de infração nada menos que 25 dispositivos do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

Regulamento Aduaneiro, sendo que apenas o art. 319 desse diploma diz respeito à infração supostamente praticada;

i) no contexto do citado dispositivo, os resíduos são meros restos dos cabos acrílicos importados, após o processo de industrialização dos fios acrílicos tintos destinados à exportação, ou seja, trata-se de sobras, pedaços aparentemente inúteis, tanto que outrora eram destruídos ou jogados no lixo, motivo pelo qual não podem ser considerados mercadoria, para os fins do art. 319 do Regulamento Aduaneiro;

j) o art. 319 do Regulamento Aduaneiro se refere às mercadorias que deixam de ser empregadas no processo produtivo, conforme estabelecido no AC, ou que sejam empregadas em desacordo com ele, sendo que os ACs em questão autorizam a impugnante a importar cabos acrílicos para a fabricação e exportação de fios acrílicos tintos com peso menor em quinze por cento, decompostos em 13,5% de resíduos e 1,5% de perdas, o que foi observado;

l) o plano de exportação da impugnante contemplava a produção e exportação de fios acrílicos com desprezo de 13,5% de resíduos, além da perda de 1,5%, percentuais respaldados em laudos da Cientec, porque a reaplicação desses resíduos na produção dos fios, conquanto tenha-se tornado tecnicamente possível, redundava em produto de qualidade inferior, muito abaixo do padrão exigido e praticado no comércio internacional;

m) o aproveitamento dos resíduos nada tem a ver com o compromisso de exportar, não implicando inadimplemento desse compromisso, como não implicaria caso a impugnante, em lugar de lhes dar um destino útil, decidisse destruí-los ou jogá-los no lixo.”

Seguiu-se a decisão DRJ/POA nº 1.014 (fls. 898/908), que indeferiu o pedido de perícia e julgou procedente em parte o lançamento, estando assim ementada:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PERÍCIA - A falta de indicação do nome, do endereço e da qualificação profissional do perito da impugnante impede o deferimento do pedido de perícia.

REGIMES ADUANEIROS - *DRAWBACK* SUSPENSÃO - COMPETÊNCIA DA SRF - Compete à SRF a fiscalização dos tributos suspensos pela aplicação do regime de *Drawback*, nesta

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão de reconhecimento do benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, do importador, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente, podendo, inclusive, ter livre acesso, a qualquer tempo, à escrituração fiscal e aos documentos contábeis da empresa, bem como ao seu processo produtivo, a fim de possibilitar o controle da operação.

**PROCESSO PRODUTIVO - RESÍDUOS E PERDAS - A** aceitação, pela Secex, de percentuais relativos a resíduos e perdas, para fins de emissão de atos concessórios de *drawback* suspensão, informados pela interessada, com base em laudo técnico, é circunstância que não vincula a fiscalização da SRF, que pode, mediante exame do processo produtivo no estabelecimento industrial, apurar percentuais distintos.

**IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - É** devido o Imposto de Importação suspenso pela aplicação do regime aduaneiro especial de *drawback*, relativamente aos resíduos do processo produtivo, no que estes excederem a 5% do valor do insumo importado.

Cientificada da decisão (fls. 911) a interessada, em tempo hábil, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 915/924, acostando os documentos de fls. 927/931.

No recurso, a interessada reiterou os termos da impugnação, pedindo antes a requisição a SECEX das primeiras vias do formulário "Pedido de Drawback", visto que o campo 33, destinado à indicação dos subprodutos e resíduos dos bens produzidos e respectivo destino, consta apenas da primeira via, a qual fica retida junto à SECEX.

Justificou o pedido como meio de comprovar as alegações da impugnação e do recurso, providência que teria sido negada pelo julgador singular.

Aduziu, ainda, que a decisão recorrida mudou o foco da autuação, concentrando-o numa alegada competência da Receita Federal sobre a competência da SECEX, bem como no destino dos resíduos.

Disse que a afirmação é vazia de significado prático e jurídico, eis que do ponto de vista prático, os percentuais informados à SECEX pela recorrente com apoio nos laudos da CIENTEC diferem muito pouco daqueles encontrados pelo fisco.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

Sob o ponto de vista jurídico afirmou ser inadmissível que a Secretaria da Receita Federal possa tirar o que a SECEX concedeu com base em laudo técnico. Assim, se a lei outorgou competência à SECEX para conceder o benefício do *drawback*, estabelecendo critérios para o gozo do incentivo, o ato concessório tem natureza de ato constitutivo de direito, não podendo ser alterado por nenhuma outra entidade ou pessoa de direito público.

Arrematou dizendo que a decisão singular manteve a ação fiscal, ainda que parcialmente, não porque a recorrente tivesse descumprido os requisitos assinados pela SECEX, eis que não negou a autenticidade dos atos concessórios, não questionou a veracidade das informações consignadas nos pedidos que os geraram, não pôs em dúvida a idoneidade dos laudos da CIENTEC e tampouco acusou a recorrente de não haver cumprido a obrigação de exportar como previsto.

A decisão foi mantida, segundo a recorrente, porque o julgador singular deslocou a acusação original que era de inadimplemento de exportar, para situá-la no destino dado pela recorrente aos resíduos, consoante ficou consignado no item 19 do relatório/fundamentação.

Segundo seu entender, a recorrente foi autuada, não por descumprir a obrigação de exportar prevista nos atos concessórios, mas por ter dado destino útil aos restos do cabo acrílico, o que foi feito com pleno conhecimento da SECEX, sendo irônico perceber que a autuação não teria acontecido se a recorrente tivesse jogado aqueles mesmos restos no lixo.

Por fim alegou que a pretensão fiscal implica exigir imposto de importação calculado sobre resíduos a preço de matéria-prima, quando os resíduos já não têm as virtudes e qualidades da matéria-prima importada, circunstância que implica, ainda, na mudança da base de cálculo do Imposto de Importação exigido.

Pediu a reforma da decisão recorrida, declarando-se a insubsistência da ação fiscal.

Depósito recursal às fls. 926.

Consoante a Resolução de fls. 935, o julgamento foi convertido em diligências para a obtenção junto à SECEX, através da Repartição de origem, das primeiras vias dos Pedidos Drawback de que tratam os presentes autos.

A diligência restou cumprida às fls. 949 e seguintes.

É o relatório.

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

## VOTO

Estando presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

O Auto de Infração é contraditório. Na descrição dos fatos (fls. 4), informa que a lavratura foi motivada por inadimplemento do compromisso de exportar, remetendo o seu detalhamento para o Relatório de Trabalho Fiscal (fls. 24/45).

Inadimplir é deixar de cumprir compromisso assumido. *In casu*, a recorrente prometeu exportar 7.229.334,4 kg de mercadorias segundo o relatório por ela elaborado e acostado aos autos às fls. 847, exportou 7.421.568,30 kg., ou seja, mais do que a quantidade prometida, agindo de conformidade com o item 8.3 do Comunicado DECEX nº 21/97 - Consolidação das Normas do Regime de *Drawback*<sup>1</sup>, cuja regra matriz é o art. 317 do Regulamento Aduaneiro.<sup>2</sup>

De acordo com o item 26.1 do Comunicado DECEX nº 21/97, “a liquidação do compromisso de exportação no Regime *Drawback*, modalidade suspensão, ocorrerá mediante exportação efetiva do produto prevista no Ato Concessório de *Drawback*, na quantidade, valor e prazo nele fixado”.

Outrossim, segundo o item 27.1 do mesmo Comunicado DECEX, “será declarado o inadimplemento do Regime de *Drawback*, modalidade suspensão, no caso de não cumprimento do disposto no item 26.1”, circunstância que implica na comunicação formal à Secretaria da Receita Federal e aos demais órgãos envolvidos, segundo o item 27.3 do aludido comunicado.

No caso dos autos, não foi declarado o inadimplemento e por via de consequência, no particular nada foi comunicado à Secretaria da Receita Federal.

Logo, sob este enfoque, não há que se falar em inadimplemento.

<sup>1</sup> 8.3 - A empresa deverá registrar, no formulário Pedido de *Drawback*, a existência ou não de subproduto, resíduo ou sobra, com valor comercial de revenda, no processo industrial do produto a exportar.

<sup>2</sup> Art. 317 - Na modalidade de suspensão do pagamento de tributos o benefício será concedido após o exame do plano de exportação do beneficiário, mediante expedição, em cada caso, de ato concessório, do qual constarão:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

Por sua vez, o Relatório de Trabalho Fiscal conclui às fls. 45 dizendo que “a autuação se deve ao fato de não ficar demonstrado no confrontamento das entradas e saída de produtos acabados a perda de 15% da matéria-prima que a fiscalização alega ter em seu processo produtivo...”.

Os Atos Concessórios foram expedidos consoante as especificações detalhadas pela recorrente, sendo que uma delas era justamente a perda apontada no referido Relatório, circunstância que por evidente, não se trata de inadimplemento.

As afirmações acima levam de imediato a uma questão fundamental: com base no que consta do Relatório de Trabalho Fiscal podia ter sido lavrado o Auto de Infração? Entendo que não e busco subsídio no próprio Relatório que define o que é o Ato Concessório, *in verbis*:

Temos que, a relação decorrente do Ato Concessório Drawback tem a natureza jurídica de um contrato, firmado entre as partes (União e empresa beneficiária), com os direitos e obrigações mútuas. A União concede benefícios, entretanto exige o cumprimento dos limites, condições e termos pactuados - “*pacta sunt servanda*” (grifei).

Tendo o Ato Concessório a natureza jurídica de um contrato, é ato jurídico perfeito e acabado onde a expressão *pacta sunt servanda* equivale a: Observem-se as convenções! Ou “as partes devem se submeter rigorosamente às cláusulas dos contratos celebrados” (CALDAS, Gilberto. O latim no Direito. Brasiliense : São Paulo, p. 231).

Não figurando a Secretaria da Receita Federal na condição de contratante nem de interveniente, carece ela de poder e competência para imputar a qualquer das partes a quebra do contrato.

À SECEX é conferida a competência para conceder incentivos fiscais relacionados com o *Drawback*. Uma vez concedidos, é ela que detém a capacidade para aferir o cumprimento das condições pactuadas. Se entender que as condições foram cumpridas, a suspensão da exigência dos tributos nascida com a operação *drawback* transforma-se em isenção, caso contrário, deve comunicar à SRF para as providências cabíveis, tudo de conformidade com o Comunicado DECEX retro mencionado.

Em consonância com o exposto, a decisão da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, assim ementada:

DRAWBACK. A certificação dada pela CECEX, através de Relatório de Comprovação de DRAWBACK, de que as mercadorias

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

importadas ao amparo de Ato Concessório foram totalmente utilizadas nos produtos exportados, sem qualquer ressalva quanto aos demais compromissos assumidos no mesmo A.C., descaracterizam o inadimplemento afirmado pela fiscalização e trazidos na Decisão recorrida (Acórdão 302-33772, rel. cons. PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES).

Também esta Câmara já decidiu:

Aprovado Ato Concessório de "Drawback" por órgão competente na forma apontada neste procedimento descabe seu não reconhecimento pela autoridade fiscal (Acórdão nº 303-26.128, rel. cons. PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR).

Acrescento ainda, do voto proferido no Acórdão CSRF/03-03.083, relatado pelo conselheiro HENRIQUE DO PRAZO MEGDA, que em caso análogo asseverou:

Se assim foi concedido ao contribuinte pelo órgão competente, assim deve ser aceito pela fiscalização, sob pena de violação dos princípios da segurança jurídica e da moralidade administrativa.

Para afastar a presunção, o Relatório de Trabalho Fiscal, às fls. 28, consigna textualmente que "...a SECEX (através das agências habilitadas do Banco do Brasil), mediante as informações prestadas nos citados Anexos, expede o Relatório de Comprovação de Drawback, considerando o Ato Concessório adimplente. A SECEX, entretanto, ressalva mediante um carimbo apostado nos Anexos os seguintes termos:"

Análise com base na declaração de que trata o artigo 2º da Portaria SECEX nº 07 de 27/04/93.

Todavia, além de tratar-se de procedimento sem base legal, nos Relatórios de Comprovação de que tratam os presentes autos, nenhuma ressalva foi feita, de modo que não há dúvidas quanto ao cumprimento daquilo que foi avençado.

Não significa dizer com isto que a Secretaria da Receita Federal esteja impedida de fiscalizar e lançar tributos decorrentes das operações *drawback* suspensão de que tratam os autos. Apenas o pressuposto é diferente.

Como bem acentuado pela recorrente no item 13 do Recurso Voluntário, "a Secretaria da Receita Federal tem competência para fiscalizar a correta aplicação do regime mediante total acesso a livros, documentos e processos de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

fabricação, inclusive para punir os contribuintes que não cumprirem a obrigação de exportar nos termos pleiteados e concedidos. O que a ela se nega, porém, é o direito de interferir, refutar, de questionar direito líquido e certo constituído por outra pessoa administrativa. Se a SECEX concedeu à recorrente o direito de importar 7,421 toneladas de matéria-prima com suspenso de impostos com vistas a ulterior exportação de 6,326 toneladas de mercadorias e se a recorrente cumpriu essa obrigação, exportando até mais do que se obrigou, isso é o quanto basta para o gozo definitivo do benefício”.

Para ilustrar a questão, valho-me das lições de LOPES FILHO, que em resposta à consulta que lhe foi formulada, assim se expressou:

A empresa interessada apresenta à CACEX o seu plano ou programa de exportação, com detalhamentos técnicos e de mercados no exterior, demonstrando os insumos necessários à produção a ser exportada, e a quantidade, preço e volume de receita a ser obtida na exportação.

Aprovado o seu programa produtivo e o desempenho exportador prometido, concede-se o regime, assumindo a empresa beneficiária o compromisso de exportar na quantidade e valor avençado.

Havendo certificação pela CACEX da observância integral do compromisso de exportação no *drawback* - suspensão, em matéria de quantidade, preço, montante auferido de divisas, época e prazo de exportação, eventual desvio de finalidade apurado pela Secretaria da Receita Federal, deve ser estabelecido, observados dois parâmetros: a infringência da legislação respectiva e o não-atingimento das metas estabelecidas.

A rigor, somente a constatação de fraude, vale dizer, utilização de artifícios maliciosos no processo produtivo, desvio de utilização da mercadoria, com venda no mercado interno, sem pagamento dos tributos suspensos, falsificação de documentos de exportação ou do laudo apresentado, podem invalidar os atos firmados pela CACEX, certificando a regularidade de, cumprimento do compromisso de exportar (LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. *Drawback* - Execução do Regime Aduaneiro Especial. Revista de Estudos Tributários. Porto Alegre, v. 3, n. 13, Mai/Jun, 2000, p. 141).

Das duas hipóteses colocadas pelo ilustre Professor, aqui não se cogita da segunda, uma vez que a meta estabelecida no Ato Concessório foi plenamente atingida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

Resta saber se houve infringência da legislação por parte da recorrente, capaz de identificar o cometimento de alguma infração à legislação respectiva.

No caso dos autos, a empresa recorrente apresentou e o órgão concedente aceitou um programa de exportação no qual estava prevista uma quebra de 15% da matéria-prima importada. No particular, o plano de exportação achava-se embasado em parecer técnico emitido por órgão oficial do estado onde se encontra sediada a recorrente.

Ao invés de destruir tais resíduos, a empresa reprocessou os mesmos, obtendo um produto final de qualidade inferior àquele destinado à exportação e que foi vendido no mercado interno a preço infinitamente menor.

As vendas no mercado interno, assim como o preço praticado, constam da contabilidade da interessada, não sendo levantada nenhuma dúvida no Relatório de Trabalho Fiscal, de modo que não há qualquer novidade no particular.

Então, a SRF, no exercício de sua competência e amparada no art. 328 do R.A. cabia fiscalizar a recorrente, não para verificar o cumprimento do compromisso assumido e declarado cumprido pela SECEX, mas sim, para averiguar se a quebra declarada de 15% consistia em desvio de finalidade.

Vale dizer, a fiscalização deveria averiguar se o referido percentual declarado no plano de exportação, continha qualquer tipo de fraude. Ou seja, cabia à fiscalização verificar objetivamente se a perda de 15% não era 15%, caso em que esta matéria-prima não perdida, ao invés de resíduos, estaria sendo utilizada indevidamente no mercado interno, caracterizando-se, assim, desvio de finalidade.

Não foi o que aconteceu. O trabalho da fiscalização foi redundante, uma vez que chegou à conclusão semelhante daquela constante dos Relatórios nºs 109912 e 1998/03066/003 da Fundação de Ciência e Tecnologia (Cientec), emitidos respectivamente, em 2/8/1989 (fls. 890 a 893 - vol. 4) e 5/4/1999 (fls. 894 a 896 - vol. 4).

Enquanto isto, “a decisão recorrida mudou o foco da decisão, concentrando-o numa alegada competência da Receita Federal sobre a competência da SECEX, bem como no destino dos resíduos” (tem 10 do RV).

Não se pode imputar à recorrente, ao menos nestes autos, a responsabilidade pelos tributos incidentes sobre resíduos reaproveitados de matéria-prima, pela suposta inobservância das hipóteses perfiladas no art. 307 do Regulamento

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

Aduaneiro, uma vez que o Auto de Infração, como visto anteriormente, não se fundamentou em tal circunstância e sim, no inadimplemento do compromisso de exportar.

Como bem acentuado pela recorrente, “tem-se por perdas, a parte dos cabos acrílicos que desaparece no processo de fabricação, seja por força da umidade, seja da volatilidade do material. Os resíduos, como a própria designação sugere, não desaparecem, podendo ser aglomerados em fardos. No passado, por falta de tecnologia adequada, esses produtos eram eliminados, jogados no lixo. Com o tempo, a evolução tecnológica deu-lhes utilidade e, por via de consequência, certo valor econômico, muito abaixo do valor do cabo acrílico, mas não tão baixo que merecesse ser desprezado. A partir de então recorrente passou a vender parte dos resíduos, no estado, a quem se interessasse pela compra, a preços cerca de 88% abaixo do custo do cabo acrílico importado, ou a reintroduzi-los no processo produtivo para a fabricação de produtos de qualidade inferior, para venda no mercado interno, também a preços muito reduzidos, posto que não aceitos pelo mercado internacional”. “Em suma, embora tenham se tornado aproveitáveis, como assim se tornaram, no correr do tempo, os restos industriais em geral (metal, vidro, plástico, papel, matéria orgânica, etc.), os resíduos de cabo acrílico e *pops* não têm serventia na produção de fio acrílico exportável, com o alto padrão de qualidade exigido no comércio internacional”.

À vista destas considerações, a pretensão fiscal implica em exigir imposto de importação calculado sobre resíduos, a preço da matéria-prima, quando aqueles – os resíduos – não têm as virtudes e características desta.

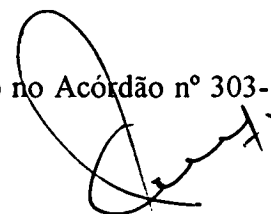
Outrossim, a decisão recorrida, para justificar o modo de proceder da fiscalização busca amparo no que dispõe o art. 326 do Regulamento Aduaneiro, *in verbis*:

Art. 326. Na concessão do benefício serão desprezados os subprodutos e resíduos não exportados, quando seu montante não exceder de 5% (cinco por cento) do valor do produto importado.

Inclusive, com base neste dispositivo, a decisão recorrida excluiu da exigência inicial a parte correspondente àquele percentual.

Entendo que a margem percentual estabelecida no R.A. deve ser analisada como regra geral, e não se presta para casos especiais como o presente, em que previamente a empresa anuncia que a perda é maior do que aquela estabelecida no regulamento.

A propósito, colho do voto vencedor proferido no Acórdão nº 303-25.807, o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

Com efeito, está claro na legislação de regência do “drawback” suspensão, que a quebra ocorrente no processo de industrialização, para efeito da comprovação de composição do produto exportado, não pode ultrapassar a 5% da matéria-prima importada (consoante dispõe o art. 326, do R.A.). Os laudos apresentados, demonstrando uma perda superior, ou estão considerados ou deveriam estar considerados no compromisso de exportação” (Rel. Cons. Malvina Corujo de Azevedo Lopes).

Ou seja, é perfeitamente possível a existência de perdas superiores a 5%, desde que previamente conhecidas das partes contratantes.

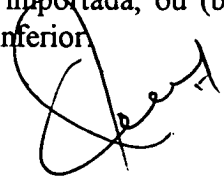
Neste ponto, a diligência realizada é bem clara ao esclarecer, através da juntada das primeiras vias do Pedido Drawback, que efetivamente a empresa recorrente declarou que as perdas com resíduos comercializáveis foram preestabelecidos na ordem de 10%.

Assim, se o percentual de 5% fosse o limite máximo de perdas admissíveis, para operações *Drawback* suspensão, os Atos Concessórios admitindo o percentual de 15%, como no caso dos autos, estariam todos eivados de vício insanável.

Por outra parte, sabendo de antemão que o percentual de perdas não poderia ser maior do que 5% e tendo ciência prévia de que as perdas eram de 15%, teria a empresa firmado o compromisso de exportar? Creio que não.

A empresa sempre comprovou através de Laudos emitidos por entidade idônea (CIENTEC-RS) que seu processo produtivo gera em média 13,5% de resíduos, 10% dos quais (dos resíduos, não do percentual) são comercializáveis ou reintroduzidos no processo produtivo para a fabricação de produtos de segunda qualidade, fato esse confirmado pela diligência, que trouxe aos autos a via I dos formulários “Pedido de Drawback” relacionados à autuação e que comprovou a prestação de tais informações no campo 33 dos referidos documentos.

Portanto, os percentuais apontados pela fiscalização como resíduos e perdas decorrentes do processo correspondem aos volumes de matéria-prima que perderam suas propriedades originais capazes de se transformarem em fios industriais para malharia exportáveis, exatamente nos termos dos Laudos utilizados para instrução dos pedidos de drawback, mas que, contudo, foram destinadas pela empresa, sob a forma de (a) venda por valor muito inferior ao da matéria-prima importada, ou (b) reintrodução no processo para fabricação de produtos de qualidade inferior



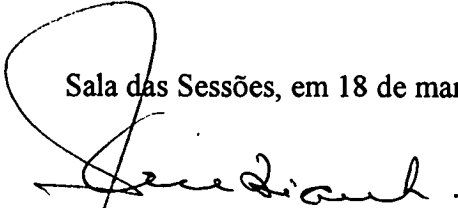
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.281  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.280

Assim, em que pese a veracidade e validade dos laudos utilizados pela empresa para instrução de seus pedidos de “drawback”, cuja idoneidade e exatidão técnica não mais se questiona (ao contrário se corrobora), e considerando o caráter de destinação da matéria prima para fins outros que não a exportação, deve ser cabível sua tributação, porém tomando-se por base não o preço do produto nobre original, mas aquele praticado pela empresa para comercializá-lo a terceiros, na condição de resíduo, haja vista ter perdido suas propriedades originais.

Por estas razões, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, mantendo a exigência tributária sobre 10% (dez por cento) dos produtos importados, que corresponde à matéria-prima não utilizada na exportação e cuja base de cálculo deverá tomar por base o preço praticado pela recorrente, consoante informado nos autos.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2004



IRINEU BIANCHI – Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º: 11065.003327/00-13  
Recurso n.º 124.281

**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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.31.280

Brasília - DF 10 de maio de 2004

  
João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: