



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11080.000902/94-82  
SESSÃO DE : 08 de junho de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118  
RECURSO Nº : 119.699  
RECORRENTE : ADUBÓS TREVO S/A  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

**“DRAWBACK. REGIME DE SUSPENSÃO”. FUNGIBILIDADE.**

A fungibilidade dos insumos importados, dentro do prazo de validade do ato concessório, permite a sua substituição por idênticos no gênero, quantidade e qualidade não descaracterizando a exportação objeto do compromisso do importador, no regime *drawback* conforme Parecer Normativo CST 12/79 e Ato Declaratório 20/96 da Coordenadoria-Geral do Sistema de Tributação.

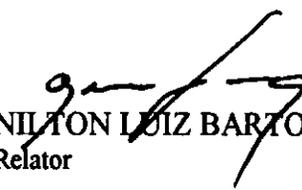
**RECURSO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

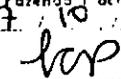
Brasília-DF, em 08 de junho de 1999

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

07 OUT 1999

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
Fazenda Nacional  
Em 07 de 10 de 99

  
LUCIANA CORÊZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, IRINEU BIANCHI, ZENALDO LOIBMAN e ANELISE DAUDT PRIETO. Ausente o Conselheiro SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118 29 118  
RECORRENTE : ADUBOS TREVO S/A  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência de crédito tributário suspenso por força de Regime Especial de Drawback, o qual abrangeu os despachos aduaneiros amparados pelas Declarações de Importação relacionadas nas fls. 24 e 25 (vol. I), sendo que, em procedimento de ação fiscal, realizado no estabelecimento da empresa ADUBOS TREVO S.A, apurou-se o descumprimento de requisitos e condições que isentariam a empresa do pagamento de tributos exigíveis na importação, visto o descumprimento da obrigação de exportação conforme impõe o regime especial de drawback.

De acordo com o Termo de Encerramento de Fiscalização (fls.2 a 23), constatou-se que os Atos Concessórios nº 10-88/005-5, 10-88/051-9, 10-88/060-8 e 10-91/045-0 empregados no processo produtivo da interessada deixaram de ser aplicados ou foram empregados em desacordo com o regime aduaneiro especial de drawback, ensejando assim, a exigência do Imposto de Importação para cada despacho aduaneiro.

Consequentemente, lavrou-se o Auto de Infração fls.1 a 35 formalizando a exigência do Imposto de Importação referindo-se a cada despacho aduaneiro realizado adicionando-se, ainda, juros de mora e multa conforme o caso de 100% sobre o Imposto de Importação, conforme disposto no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218, de 29/8/91, ou multa de mora de 20% relativa aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da supra citada lei.

Não obstante, entendeu a fiscalização, ter sido cometida infração administrativa ao controle das importações acarretando a formalização da multa relativa ao art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, perfazendo um total de 590.233,59 UFIR na data de 24.01.94.

Tendo sido a Recorrente devidamente intimada impugnou tempestivamente a exigência (fls. 956 a 969 - vol. IV), apresentando os documentos de fls. 970 a 1588 (vol. IV) e alegando em síntese que :

- I. a TRD/UFIR, instituída pelo art. 9º da Lei 8.177/91, é inconstitucional e inaplicável a espécie para atualização do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

crédito tributário lançado, pois fere os princípios da anterioridade e da nulidade dispostos no art. 150 da Constituição Federal, nesse sentido já houve manifestação do STF, dizendo que a TRD não pode ser considerada como índice de atualização de neutralidade visto que os cálculos a ele aplicados baseiam-se na variação do custo do dinheiro, influenciado pela liquidez do mercado;

- II. entendimento de algumas decisões, que a TRD mesmo após o vencimento do imposto não pode ser aplicada, pois constituiria "bis in idem" por já ser constituída num juro e portanto não podendo ser acrescido de juro de mora de 1% ao mês já previsto na legislação. Sendo assim transcreveu os trechos mais importantes (fls. 957) de recente decisão prolatada no processo nº 10120.001545/91-12 pela DRF em Goiânia-GO que a própria administração Federal reconheceu como indevida tal atualização;
- III. com relação ao fator de conversão adotado pelo fisco, a UFIR e motivo do auto de lançamento complementar é igualmente inconstitucional aos lançamentos em lide, pois fere princípios basilares da Carta Magna como os da anterioridade art. 150, inciso III, alínea "b" e legalidade art. 150, inciso I, e art. 97, inciso I, do Código Tributário Nacional;
- IV. a Lei 8383/91 que instituiu a UFIR, só poderia regular fatos geradores ocorridos no ano base de 1992 exercício de 1993, diferentemente do ocorrido, pois entrou em vigor em 02/01/92 quando ocorreu a circulação, apesar de publicada em 31/12/91, assim tem entendido o STF que a intimação só é efetivamente realizada na data da circulação e não na data da edição, começando a fluir o prazo a partir do primeiro dia útil após a data da circulação;
- V. além da inconstitucionalidade aos princípios, outra agressão ocorreu, agora a reforma tributária, que instituiu a implantação de Lei Complementar para tais casos e sendo a Lei 8383/91 uma lei ordinária, de acordo com o art. 146, inciso III, alínea "a" da Constituição Federal, não é instrumento competente para legislar sobre matéria tributária;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

- VI. a aplicação da multa prevista no art. 526, inciso IX do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, não tem amparo constitucional do art. 5º e não tipifica comportamento, logo, inaceitável se faz a aplicação de multa em duplicidade;
- VII. a multa confiscatória também torna-se inconstitucional, uma vez que 20% sobre o valor da mercadoria é confisco, expressamente refutado pela Constituição Federal em seu art. 150, inciso IV e sendo aplicada a título de multa nada mais é que um adicional de Imposto de Importação por terem a mesma base de cálculo;
- VIII. no mérito, cabe a análise de dois Atos Concessórios 10-88/051-9 e 10-88/060-8 haja visto a alegação do Fisco que a empresa importou em 88, usou no mercado interno e exportou com outro produto em 89;
- IX. no caso em questão, entende que jamais poderia se falar em infração material e aplicação de duplicidade de pena no máximo admite-se infração formal;
- X. tratando-se a mercadoria de bem fungível, não há nenhuma ilegalidade na utilização do produto para venda no mercado interno e exportação do produto beneficiado adquirido internamente;
- XI. ocorrido, no caso em questão, pelo sistema de conta corrente, sendo o produto de mesma natureza, quantidade e especificação foi a utilização do produto conforme as necessidades cumprindo os compromissos relativos a exportação, e a prestação de contas ao CACEX;
- XII. não existe qualquer infração no cumprimento do prazo de exportação antes do tempo, admitindo-se a natureza fungível e a nacionalidade do produto de mesma qualidade e quantidade devidamente comprovados. Tanto que o AFTN não impugnou a qualidade e quantidade do produto substituído e ressalta que quanto ao armazenamento o ato concessório não fixou condições de separação;
- XIII. com referência ao Ato Concessório nº 10-88/060-8, a empresa importou 4.679.023,000 kg de matéria prima e

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

exportou como fórmula industrializada 2.430.680 kg sendo que a diferença de 2.248.343 foi exportada como elemento simples conforme guias de exportação e notas fiscais que encontram-se em poder do fiscal;

Por tais argumentos, que entende devidamente comprovados por documentação, argüi como atendido os compromissos, requerendo a Recorrente o cancelamento do auto ou a desclassificação da infração para multa formal.

Tendo sido as razões da defesa firmadas por mandatário sem poderes específicos para tal ato, foi a interessada intimada a ratificar os termos da impugnação ou apresentar novo mandato que conferisse poderes suficientes ao subscritor das razões de defesa conforme informação da DICEX nº 04/038/97 fls.1596 a 1597 (vol. V), sendo que, em cumprimento a tal medida a Recorrente ratificou nos autos os termos da Impugnação conforme consta das fls.1601 (vol. V).

Em 29/12/97 foi julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação fiscal pela DRJ/Porto Alegre/RS (fls.1606 a 1619 - vol. V), cujo fundamento da decisão embasa que:

- I. na impugnação da Recorrente foi feita referência à apenas dois dos quatro Atos Concessórios identificados com irregularidades, os citados pela interessada de nº 10-88/051-9 e 10-88/060-8 contém equivocada interpretação e conseqüente infringência do art. 314, inciso I, Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, e item 11 da Portaria MF 36/82 por descumprirem condição essencial do regime aduaneiro especial de *drawback*;
- II. no primeiro ato citado o equívoco origina-se da alusão feita a “utilização” que ao contrário do sustentado pela interessada é situação inadmissível no *drawback* e no segundo a “geração de divisas” face a utilização dada ao insumo torna-se irrelevante e contrária a norma supra citada, razão pela qual deve ser mantido o crédito tributário exigido. Em ambos houve o descumprimento de condição essencial do regime especial de *drawback*;
- III. outro ponto esclarecido é relativo a aplicação da TRD que não aconteceu e sim a exigência dos juros de mora equivalente a TRD no período de 30/07/91 a 02/01/92;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

- IV. quanto aos argumentos sobre a incidência da UFIR sobre os débitos do Imposto de Importação, importante notar que foi fundamentado no art. 54 da Lei nº 8383/91 não tendo nenhum vínculo com os arts. 146, inciso III, alínea "a" da Constituição Federal e 150, inciso I, nem tão pouco com o art. 97, I, do Código Tributário Nacional;
- V. sobre a circulação do DOU de 31/12/91 a interessada não apresentou nenhum documento probatório para o alegado e importa considerarmos a inequívoca vontade do legislador disposta no art. 97 da Lei 8383/91;
- VI. conforme entendimento do Ato Declaratório COSIT nº 1, de 07/01/97 e da Lei 9.430/96 art. 44 e 61 as multas de ofício e mora devem ser aplicadas retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e calculados sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição de 75% para casos de falta de pagamento ou recolhimento;
- VII. a multa tratada no art. 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, deve ser cancelada no valor correspondente a 370.746,93 UFIR e o lançamento de ofício no presente caso deve restringir-se ao Imposto de Importação e às multas devem ser aplicadas em razão do não recolhimento do tributo.

Em resumo, a decisão singular mantém a exigência do Imposto de Importação no valor de 59.755,28 UFIR, sujeito aos juros de mora cancelando-se o período entre 04/02/91 a 29/07/91, bem como, as multas incidentes sobre o Imposto de Importação totalizando 3.780,31 UFIR, multa de ofício no valor de 30.640,28 UFIR, cancelando-se 10.213,44 UFIR relativo a multa incidente sobre o Imposto de Importação, resultado este oriundo do que foi lançado e o que se manteve.

A Recorrente foi devidamente intimada da decisão e apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.625 a 1.642) requerendo provimento para o recurso, reformando a decisão no que lhe é desfavorável, sobretudo na cobrança de juros de mora, uma vez que, baseando-se na Constituição Federal, em seu art. 192 parágrafo 3º, e no art. 161, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, lei complementar que prevê a aplicação de juros de mora não superiores a 1% ao mês, entende que, em direito tributário, não é possível aplicar o cálculo de juros moratórios a taxa SELIC, segundo art. 13 da Lei nº 9.065/95, pois contraria o art. 161 § 1º do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

## VOTO

Como visto trata-se de Imposto de Importação lançado em face de pretenso descumprimento de Ato Concessório de Regime Especial de Drawback, vez que a Recorrente, tendo importado bens fungíveis, teria exportados outros de mesma espécie e qualidade de origem Nacional.

Com efeito a autoridade fiscal em seu relatório anexo ao auto de infração não verificou a falta na quantidade de exportação em relação aos compromissos assumidos nos atos concessórios em questão, mas simplesmente desclassifica as exportações realizadas com produtos, cuja origem não foram especificamente da procedência das exportações vinculadas aos Atos Concessórios.

Essa matéria já foi objeto de julgamento por esta Egrégia Câmara, quando da análise do Recurso Voluntário nº 117.572, cuja matéria guarda verosimilhança com a presente a decisão em relação à fungibilidade dos produtos foi assim tratada:

“A matriz legal do regime em epígrafe – **DRAWBACK** - é o Decreto-lei nr. 37/66, que assim estabelece:

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

**I – omissis**

**II – 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.**

**III – omissis”**

Esse dispositivo, que definiu o instituto do “**DRAWBACK**” como regime especial aduaneiro, foi regulamentado pelo Decreto nr. 68.904/71 que, por sua vez, veio a ser expressamente revogado pelo Decreto nr 91.030/85, que aprovou o Regulamento Aduaneiro hoje em vigor.

Rebuscando as origens dos regimes especiais da espécie, encontramos seus fundamentos na Lei nº 5.025/66, que “**Dispõe sobre o intercâmbio comercial com o exterior, cria o Conselho Nacional do Comércio Exterior, e dá outras providências**”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

Com relação às isenções e incentivos então existentes, a referida Lei determinou:

“Art. 54 – Com exceção do imposto de exportação, regulado por Lei especial, ficam extintos todos os impostos, taxas, quotas, emolumentos e contribuições que incidam especificamente sobre qualquer mercadoria destinada à exportação despachada em qualquer dia, hora e via. “

Por intermédio dessa Lei foi criado o **Conselho Nacional do Comércio Exterior (CONCEX)**, com a incumbência de formular a política de comércio exterior, bem como determinar, orientar e coordenar a execução das medidas necessárias à expansão das transações comerciais com o exterior.

O que se constata, portanto, é que a primeira modalidade criada como **incentivo à exportação**, abrangendo produtos importados, foi a “**isenção**” total dos tributos incidentes sobre os insumos importados. As demais modalidades – **suspensão e restituição de tributos** – vieram a ser introduzidas precisamente pelo Decreto-lei nº 37/66, em seu art. 78 antes citado.

O Decreto nº 68.904, de 1971, veio a estabelecer, em seu art. 1º, § 2º, o seguinte:

**“Os benefícios deste artigo são considerados INCENTIVOS À EXPORTAÇÃO e não favores fiscais”.** (meus os destaques)

Pelos objetivos definidos na legislação citada, facilmente se pode concluir que esse instituto – **DRAWBACK** – está voltado para a área de formação de preços, os quais devem se tornar competitivos no mercado externo.

Já definia **Carlucci**, na obra Regimes Aduaneiros Especiais, 1976, que o regime de **DRAWBACK** tem por fundamento **“ELIMINAR DO CUSTO FINAL DOS PRODUTOS NACIONAIS EXPORTÁVEIS O ÔNUS RELATIVO A MERCADORIAS ESTRANGEIRAS UTILIZADAS NAQUELAS”.**

Verifica-se que as determinações da legislação vigente à época, como é o caso do Decreto nº 69.904/71, deixam claro que a suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

mercadorias sob o regime de "DRAWBACK" estava condicionada ao prévio exame e aprovação, pelo órgão competente, do plano de exportação apresentado pelo beneficiário resultando, então, na expedição dos respectivos Atos Concessórios.

A satisfação das obrigações assumidas se completam, efetivamente, quando atingidas as metas fixadas nos Atos Concessórios, especialmente em relação ao preço das mercadorias alcançados nas exportações e observância dos prazos estabelecidos.

É de se ressaltar, ainda, que as autoridades fiscalizadoras se mostram insensíveis a um enorme conjunto de peripécias que no dia a dia emergem na disputa dos mercados, extremamente influenciados pelo notável torneio de competitividade, a não admitir regras inflexíveis nas transações internacionais. Daí, com grande propriedade e, sobretudo, plena acuidade haver-se referido o art. 317, do Regulamento Aduaneiro ao **exame do plano de exportação do beneficiário**, a não se traduzir por compromisso definitivo e peremptório de exportação, mas mero plano, mera possibilidade, mera expectativa. Esse foi o sentido emprestado pelo elaborador do Regulamento, cuidadoso em não colocar a inarredável camisa-de-força. Se a tanto chegasse, estaria desestimulando, **ab initio**, o emprego do instituto do **DRAWBACK**.

É perfeitamente compreensível que os laboriosos agentes fiscalizadores não tenham conhecimento intrínseco de todo o longo grau de empenho e trabalho que demanda a concretização de uma venda para o exterior.

À Receita Federal e à CACEX sempre esteve reservado papel relevante na condução e execução da política de comércio exterior do Brasil, órgãos aos quais foi atribuída a missão de funcionar como autênticas alavancas propulsoras da obtenção de divisas. Daí a necessidade de não só compreenderem como, sobretudo, coadjuvarem os esforços e diligências das empresas que se lançam à ingente tarefa de vencer mil e um obstáculos para, ao final, verem toda a soma de seus esforços se resumir em algumas vendas, até que se logre consolidar, em mercados do exterior, sólida reputação de seriedade na condução e no cumprimento dos negócios pactuados.

Não há, no caso, qualquer controvérsia em relação à significativa exportação de produtos pela Recorrente, da ordem de 257 milhões de quilos, abrangendo farelos e óleos.

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

Temos, assim, devidamente comprovado o alcance do objetivo maior do incentivo fiscal delineado pelo instituto do DRAWBACK, ou seja, a exportação de produtos industrializados. Meta atingida, compromisso satisfeito, regime aduaneiro cumprido e encerrado.

Por todo o exposto, entendo não se comportar a exigência remanescente da Decisão proferida pela Autoridade de primeiro grau e, muito menos, poderá ser reformado o Recurso de Ofício interposto, haja vista que a própria Autoridade detectou, em parte, as irregularidades inicialmente apontadas no Auto de Infração.

#### **DOS PRECEDENTES DESTES COLEGIADO.**

Cabe ainda lembrar que muito recentemente, ou seja, na sessão de novembro próximo passado, aqui julgamos o Recurso nº 119.465, do interesse da empresa recorrente – COEMSA ANSALDO S/A, relacionado ao processo administrativo de nº 11080.010743/97-40, o qual foi objeto do Acórdão desta Câmara nº 303 – 29.026 de 11 de novembro de 1998 que trata de matéria idêntica e que foi objeto da seguinte EMENTA :

**“DRAWBACK. REGIME DE “SUSPENSÃO”. FUNGIBILIDADE. A fungibilidade dos insumos importados, dentro do prazo de validade do ato concessório, permite a sua substituição por idênticos no gênero, quantidade e qualidade não descaracteriza a exportação objeto do compromisso do importador, no regime Drawback. Não observados os requisitos do inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72, considera-se como não formulado o pedido de perícia. Recurso Voluntário provido.**

Tal decisão desta Câmara foi adotada à unanimidade de votos.

Vale a pena transcrever-se aqui alguns trechos do brilhante Voto, de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Relator, o Dr. Manoel D’Assunção Ferreira Gomes, como segue:

“Não se pode exigir identidade física entre os insumos importados com suspensão de tributos que, segundo informações constantes dos autos, trazidas pelo contribuinte e não contestadas pela DRJ-PA, podem levar até 06 (seis) meses para ingressarem no País (quadro 02) e os insumos efetivamente empregados nos produtos cuja

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

exportação serviu a comprovar o cumprimento do compromisso vinculado ao ato concessório de drawback, mediante o qual foi deferida a suspensão de tributos. A referida identidade física entre insumos só foi possível graças às declarações do próprio contribuinte, pois todas as DI's foram registradas antes das exportações, realizadas todas dentro do prazo concedido pelos atos concessórios, sem sequer ter havido qualquer prorrogação.

No caso em questão o insumo importado é de natureza fungível, que segundo o nosso Código Civil Brasileiro, artigo 50, significa que:

“Art. 50. São fungíveis os móveis que podem, e não fungíveis os que não podem substituir-se por outros da mesma espécie, qualidade e quantidade”

*(Grifo nosso)*

Antes de se interpretar literalmente a lei, como o fez o Sr. Delegado, deve-se buscar sempre a mens legis, ou seja, o espírito, a inteligência, a razão da lei, dela diretamente extraído com intento social. Inclusive, a respeito da interpretação literal, Carlos Maximiliano, “Hermenêutica e Aplicação do Direito”, 14ª edição, editora Forense, 1994, pg. 121, entende que:

“O processo gramatical, sobre ser o menos compatível com o progresso, é o mais antigo (único outrora). “o apego às palavras é um desses fenômenos que, no direito como em tudo o mais, caracterizam a falta de maturidade do desenvolvimento intelectual (...)”

Ainda a respeito da interpretação literal, Ricardo Logo Torres, “Curso de Direito Financeiro e Tributário”, 2ª edição, editora Renovar, 1995, pg. 123, nos ensina que:

“O método literal, gramatical ou lógico-gramatical é apenas o início do processo interpretativo, que deve partir do texto. Tem por objetivo compatibilizar a letra com o espírito da lei.

(...) A interpretação literal, em outro sentido, significa um limite para a atividade do intérprete. Tendo por início o texto da norma, encontra o seu limite no sentido possível daquela expressão linguística. É a fórmula brilhante de K. Larenz, antes referida, para quem a interpretação literal é a compreensão do sentido possível das palavras (*mögliche Wortsinn*), servindo este sentido de limite da

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

própria interpretação, eis que além dele é que se iniciam a integração e a complementação do direito”.

Como já vimos, o espírito do regime do drawback é, acima de tudo, incentivar a exportação, facilitar a saída da mercadoria do país, assegurando-lhe melhores condições de competitividade no mercado internacional. Para beneficiar-se de tal regime, o importador deve comprovar a utilização dos insumos por ele importado nos produtos exportados. O ora recorrente realizou tal comprovação, ou seja, exportou a mercadoria, utilizando insumos **idênticos, quanto à espécie, quantidade e qualidade**, aos insumos importados, não resultando dessa fungibilidade qualquer tipo de dano ou prejuízo para Receita. Pelo contrário, conseguiu, dessa forma, evitar o descumprimento do compromisso assumido, ou seja, realizar as exportações dentro do prazo fixado.

O artigo 16, inciso I, da Portaria MEFP 594/92, ao tratar da “Liquidação do Compromisso de Exportação”, dispõe que:

“Art. 16. O compromisso de exportação será baixado pela SNE, mediante comprovação:

I – da exportação efetiva dos produtos previstos no ato concessório, nas quantidades, valores e prazos nele fixados;”

Tal compromisso de exportação foi devidamente cumprido. A qualidade de fungibilidade dos insumos importados não descaracteriza a exportação. Como bem lembrou o recorrente, em Direito Civil, no empréstimo de coisas fungíveis – mútuo – o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade (art. 1.256 CCB). Por que o legislador permitiu ao mutuante entregar coisa idêntica à emprestada, e não lhe exigiu a restituição da coisa em si? A resposta é simples, tal exigência é desnecessária pois, em tratando-se de coisas fungíveis, o resultado será sempre o mesmo, desde que respeitados o gênero, a qualidade e a quantidade. Cabe lembrar que a fungibilidade é característica de coisa que se gasta ou se consome.

A grande vantagem da fungibilidade é exatamente a possibilidade da substituição da coisa sem que isso resulte em qualquer tipo de alteração no resultado a ser atingido, e, portanto, sem resultar em qualquer tipo de prejuízo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

Por outro lado, se enveredarmos para outro raciocínio, e entendermos que o contribuinte não faz jus ao benefício de suspensão de tributos, devemos entender que ele ao mesmo fazia jus, à época da exportação, ao benefício da restituição, previsto no RA/85 em seus artigos 322 e 323, e que consiste em uma modalidade de drawback, onde há a devolução total ou parcial dos tributos de I.I. e I.P.I., que tenham incidido sobre a importação de mercadorias exportadas após o beneficiamento ou utilizadas na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada. A restituição se operaria mediante crédito fiscal a ser utilizado em importações futuras.

Portanto, seja por uma modalidade, seja por outra, o contribuinte, indiscutivelmente, tem direito ao benefício pleiteado já que atingiu a principal finalidade do regime de drawback, que é a exportação de mercadorias nacionais. Corroborando tal entendimento, o Ato Declaratório do Coordenador do Sistema de Tributação nº 20, de 17 de maio de 1996, dispõe que:

**“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 de “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.”** (meus os destaques)

Se todas as DI's, referentes aos insumos importados, foram registradas antes das exportações e o fato gerador é o registro da DI, então, o contribuinte atendeu plenamente aos atos concessórios. Como já vimos, o contribuinte importou, sob regime de drawback suspensão, um valor total de US\$ 3.327.448,81, e exportou um total de US\$ 10.518.201,83, beneficiando o País com um superávit de divisas para o País de US\$ 7.190.759,02. Não temos que penalizá-lo, sob pena de estarmos confrontando a própria CACEX que baixou os atos concessórios.”

Esses os sábios suplementos estampados no Voto que integra o Acórdão ora mencionado.

No presente caso, pelo quadro demonstrativo acima, constata-se que os insumos importados foram da ordem de 260.593.191,00 kg. de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

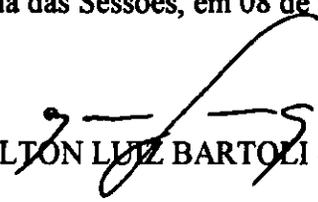
RECURSO Nº : 119.699  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.118

**soja em bruto**, ao passo que, em contra partida, foram geradas exportações de 208.110.470,00 kg de farelo e 49.334.462,00 kg de óleo, o que resultou, sem sombra de dúvida, em enorme quantitativo de receita (divisas) para o país, haja vista que o preço do farelo e do óleo de soja exportados são imensamente superiores ao da soja em bruto.

Por último, admitindo-se que tal entendimento não visse a prevalecer neste Colegiado, parece-me inconcebível a manutenção da penalidade aplicada, prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, no absurdo montante de 100% (cem por cento) do valor do imposto exigido, por ser fato incontestado que não se configurou qualquer das hipóteses previstas no dispositivo legal mencionado.

Diante desses argumentos DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de junho de 1999

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator