



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

SEGUNDA CAMARA

PROCESSO Nº 11080-001911/91-66

hf

Sessão de 26 de janeiro de 1994 **ACORDÃO Nº** 302-32.764

Recurso nº.: 115.632

Recorrente: LUNKO METALURGIA LTDA.

Recorrid IRF - PORTO ALEGRE - RS

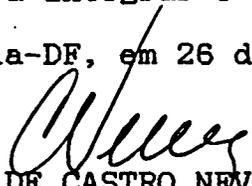
Taxa de Melhoramento dos Portos.

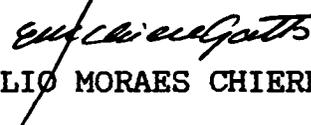
"Drawback-suspensão". Julgamento anterior, em processo vinculado, que reconheceu o adimplemento do importador e o consequente cumprimento do regime (Acórdão n. 301-27.451), leva ao descabimento da pretensão aqui arguida. Recurso provido.

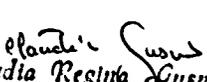
VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos em dar provimento ao recurso, vencido o Cons. Wladimir Clóvis Moreira, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 26 de janeiro de 1994.

  
SERGIO DE CASTRO NEVES - Presidente

  
ELIZABETH EMILIO MORAES CHIERREGATTO - Relatora

  
Cláudia Regina Guimarães  
Procuradora da Fazenda Nacional

- Proc. da Faz. Nacional

VISTO EM

SESSAO DE: 2-7-SET 1995 RP/302.0.596

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: José Sotero Telles de Menezes, Ubaldo Campello Neto e Ricardo Luz de Barros Barreto. Ausentes, os Cons. Paulo Roberto Cuco Antunes e Luiz Carlos Vianna de Vasconcellos.

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CAMARA  
RECURSO N. 115.632 - ACORDAO N. 115.632  
RECORRENTE : LUNKO METALURGIA LTDA.  
RECORRIDA : IRF-PORTO ALEGRE/RS  
RELATORA : ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO

## R E L A T O R I O

Lunko Metalúrgia Ltda. realizou operações de importação e exportações sob o regime de drawback suspensão, no período de 1985 a 1989. Assim, deu entrada a insumos estrangeiros a serem utilizados na fabricação de bens a exportar, conforme autorizações constantes dos Atos Concessórios n. 367-87/19.5, 367-87/60-8, 368-88/85-6, 367-85/53-0, 367-86/42-7, 367-88/43-0, 368-88/85-6, 367-89/33-6, 367-89/57-3, 367-90/36-8, emitidos pela CACEX.

Examinada a documentação fiscal correspondente aos citados Atos Concessórios, verificou a fiscalização da Receita Federal que, com referência aos Atos Concessórios n. 367-86/42-7, 367-87/19-5, 367-87/47-0 e 367-87/60-8, não houve seu total cumprimento conforme o acordado nestes Atos Concessórios, pois houveram exportações que comprovaram determinado Ato que haviam saído da empresa antes mesmo da matéria-prima importada com suspensão de impostos e que deveria estar embutida naquelas exportadas, terem entrado na fábrica.

Tendo caracterizado que a irregularidade acima descrita constitui infração à legislação da Taxa de Melhoramentos dos portos devida para os fatos geradores ocorridos até 30/06/88 (DL n. 2224/88, art. 7), a autoridade fiscal lavrou Auto de Infração (fls. 01 complementado com os Quadros Demonstrativos de fls. 02/09) para registrar a ocorrência e exigir da importadora o recolhimento à Fazenda Nacional do crédito tributário lançado, constituído de valor originário da TMP, correção monetária da mesma, juros de mora e multa.

A infração apontada foi a falta de implemento da condição essencial à utilização do regime suspensivo, pela não utilização das mercadorias importadas sob suspensão de impostos de determinado Drawback naquelas exportações que comprovaram os respectivos Atos Concessórios.

A sanção imposta foi a exigibilidade da TMP sobre a parte dos insumos importados não utilizados nas exportações comprobatórias de determinado Drawback, acrescida de multa de mora, juros de mora e correção monetária (art. 3., parágrafo 1., do D.L. 2285, de 2012/85; art. 74 da Lei 7.799, de 10/07/89; art. 1. e parágrafos do DL 2323, de 26/02/87, com redação dada pelo art. 6. do DL 2331, de 18/05/87 art. 61, parágrafo 2. da Lei n. 7.799/87).

Havendo tomado ciência do Auto de Infração em 18/03/91, a importadora apresentou tempestivamente suas razões de impugnação às fls. 202-232 dos autos, alegando basicamente que:

*emula*

1) No período de 1986 a 1990 , a empresa a obteve junto à CACEX benefício fiscal à exportação, pelo regime aduaneiro especial de Drawback, na modalidade suspensão, representando por alguns atos concessórios (enumerou-os);

2) os referidos atos foram comprovados perante a CACEX, órgão competente para exercer a Administração e Controle do Regime, por delegação da CPA, que considerou cumpridos os compromissos assumidos por ocasião da concessão;

3) a despeito deste fato, entendeu a fiscalização que não houve o total cumprimento do compromisso , face à simultaneidade do ingresso da matéria-prima com a saída do produto exportado;

4) Da leitura do Auto de Infração verifica-se que o fisco não aponta inadimplemento dos Atos Concessórios por descumprimento do compromisso de exportação, mas sim assinala discrepâncias formais de que o ingresso da matéria-prima importada na empresa teria ocorrido após ou concomitantemente à exportação compromissada;

5) Pretende a impugnante que a condição essencial à obtenção do benefício do Drawback é a obrigação de exportar e pretende provar que os valores dos produtos exportados na vigência dos Atos Concessórios objetos do AI ultrapassaram o compromisso de exportação.

6) Para tal, elaborou vários quadros que anexou à impugnação (fls. 216/231);

7) Afirma que tais quadros, acompanhados da documentação que lhes deu origem, demonstram exportações em valores e quantidades superiores aos compromissos assumidos;

8) Em consequência, não existiu nenhum prejuízo ao Erário Público, existindo, exclusivamente, na concessão dos Atos Concessórios um problema formal, ou seja, o registro da modalidade "suspensão" quando, em alguns casos, seria mais correta a utilização da modalidade "isenção".

9) Na prática, contudo, o importante é que o benefício do Drawback é um incentivo à exportação, sendo esta a "condição essencial" à utilização do regime. Em que pese deve conter o produto exportado, na sua composição, quantitativa e qualitativamente, os insumos importados, não existe a obrigatoriedade de que deva a empresa manter estoques individualizados por importação e linha de produção identificado com este estoque para só então promover a exportação;

10) Desde que cumpra o compromisso de exportação, faz jus o contribuinte ao benefício de importar matérias-primas, seja na modalidade suspensiva, seja na modalidade de isenção, seja, ainda, na de restituição;

11) Pelos dados constantes nos quadros de n. 04 a 11, fica evidenciado que as GEs apresentadas para comprovação dos DRAWBACKS obedeceram critérios aleatórios e se a CACEX, que tem atribuição de verificação do adimplemento dos compromissos de exportação, desconsiderasse eventualmente alguma GE, a empresa teria outras para apresentar;

*SULLA*

12) No quadro 13 foram relacionadas as importações de insumos efetuados no período fiscalizado, com pagamento integral de tributos ou com suspensão;

13) A CACEX aceitou as GES apresentadas para comprovar o adimplemento do compromisso de exportar, nos prazos estipulados nos Atos Concessórios;

14) Alega que o Auto de Infração contém interpretação estrita e restrita das normas que regulam o instituto do Drawback, sendo que este se insere no círculo mais amplo da política de exportação. Argumenta que, na medida em que esta interpretação, por seu caráter limitativo, considera infregida a legislação e impõe sanções ao exportador, em que pese a comprovação das exportações compromissadas, está ela se caracterizando em violação ao princípio da legalidade, uma vez que o princípio básico do citado Regime é a comprovação da exportação dos bens em cuja elaboração seja indispensável usar o tipo de insumo importado.

15) Teceu algumas considerações sobre o A.I. , em especial: a autuação tomou como parâmetro o peso da mercadoria exportada quando o correto seria o valor , uma vez que o objetivo maior é a obtenção de divisas; a autuação alega exportações não comprovadas quando a própria CACEX não o fez; a autuação não menciona que, no prazo de vigência dos Atos Concessórios, existiram inúmeras exportações não utilizadas na comprovação dos mesmos, que poderiam passar a sê-lo; por ter a empresa exportado a maior que o compromisso por ela assumido, cabe-lhe o direito de benefício a maior de Drawback, o que não foi considerado na autuação; da mesma forma não considerou a autuação que a impugnante realizou diversas importações dos insumos utilizados na fabricação dos produtos exportados, pagando todos os tributos incidentes, sendo na respectiva composição idênticos em espécie e quantidade; não houve desvio dos insumos importados, apenas formação de estoque coletivo de insumos idênticos; em relação à multa de mora, farta é a jurisprudência administrativa dos Conselhos de Contribuintes de que ela só é devida se o débito não for pago até 30 dias após a constituição definitiva do crédito tributário, sendo que esta ocorre quando esgotado na esfera administrativa o direito recursal por força de decisão administrativa definitiva; com relação à imposição da multa do artigo 526, inciso IX , do R.A., a mesma não cabe, já que tal dispositivo visa punir o descumprimento de requisito de controle administrativo das importações, o que não ocorreu. Por outro lado, não se pode punir quando falta tipicidade.

Finaliza ressaltando que a CACEX oficiou à Receita Federal dando como concluído o compromisso de exportação e que se dúvidas persistissem, cabia submeter o assunto àquele Órgão, nos termos do art. 329 do RA, e não lavrar o Auto de Infração imediatamente.

*Emilia*

Rec.115.632  
Ac.302-32.764

Solicita que seja tornado insubsistente o ato de infração e determinado o arquivamento do processo e que se aguarde a Decisão do Auto principal para decidir-se da validade do crédito tributário aqui impugnado, considerando, ainda, a extensão da TMP.

O autuante contesta a defesa (fls. 233/247), dizendo sinteticamente que:

- o drawback suspensão obedece a uma obrigação condicional a qual, satisfeita, acarreta que o crédito tributário nascido quando do registro da DI e suspenso, seja definitivamente extinto;

- o drawback suspensão obedece a uma obrigação cumulativa, ou seja, a mercadoria importada deve estar "embutida" na exportada como condição "sine qua non" para que esta se resolva, e esta operação deve obedecer a um prazo estabelecido. Estas condições foram estabelecidas pelo diploma que criou o instituto Drawback-suspensão. Outras foram criadas através de normas regulamentares.

- Segundo a impugnante, a obrigação condicional é, apenas, a de exportar o previsto no Ato Concessório quanto ao valor nele constante, o que não é verdadeiro, pelo que foi dito anteriormente.

- O Decreto 68.904, de 12/06/71 (revogado pelo RA) estabelecia em seu artigo 4. que a suspensão seria, concedida mediante, em cada caso de ato concessório do qual constariam qualificação do beneficiário, especificação de mercadorias por item tarifário e seus valores com base na mercadoria a ser exportada, quantidade da mercadoria a exportar, valor da mercadoria a ser exportada, prazo para a sua exportação e outras condições estabelecidas para a concessão do benefício a critério do então Conselho de Política Aduaneira; a vingar a tese da suplicante, qual a necessidade do exame caso a caso e limitação temporal para a efetivação da exportação;

-Com a edição da Portaria MF n. 036, de 11/02/82, mais claro se tornou o assunto, ficando estabelecido que "o benefício fiscal da suspensão dos tributos obriga o importador à posterior comprovação perante a CACEX, da efetiva exportação das mercadorias em cuja produção foram aplicados os insumos importados (item 07) e " a concessão do benefício do drawback, na modalidade de suspensão de tributos, é condicionada ao adimplemento do compromisso de exportar, no prazo estipulado no ato concessório, mercadorias em quantidade e valor determinados, em cuja produção serão aplicados os insumos a serem importados (item 11);

-Posteriormente a CACEX baixou seus Comunicados a respeito da matéria;

*Emllh*

Rec.115.632  
Ac.302-32.764

-O Regulamento Aduaneiro, em seu artigo 317, estabeleceu as condições às quais está subordinada a concessão do benefício drawback suspensão, ou sejam: identificação física entre a mercadoria importada e a exportada dentro do mesmo Ato Concessório, exportar mercadoria dentro do lapso temporal apazado, exportar mercadorias que mantêm o valor acordado e exportar mercadorias em quantidade assumida;

- A relação advinda do instituto do drawback é uma relação contratual na qual, por um lado, a obrigação estatal é de pleno satisfeita quando da suspensão da cobrança dos tributos lançados e, por outro lado, o sujeito passivo somente se exonerará de sua obrigação quando cumprir seu compromisso integralmente, na forma e no tempo estipulado no ato concessório;

- Alegação de que o princípio da legalidade estaria violado não socorre a impugnante pois o mesmo apenas estaria violado se fosse dada uma interpretação extensiva ao Texto Legal, o que a própria lei não permite, ou se fosse dada uma interpretação distinta a mesmos fatos. O próprio CTN, em seu art. 111, estabelece que "interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção..."

- O legislador, ao fazer a lei que instituiu o Drawback, previu diferentes possibilidades para sua concessão, não cabendo ao fisco fazer juízos de conveniência em relação a sua utilização. Diferentes são drawback-suspensão e drawback isenção;

✓<sup>2</sup> - A Portaria MF 036/82, em seu item 13, estabelece a transferência de insumos de um ato concessório para outro cabe única e exclusivamente à CACEX, por solicitação do interessado, através de formulários aditivos próprios. Não é, portanto, o importador e beneficiário do regime que escolhe, a seu arbítrio, a situação que melhor atenda a seus interesses;

- O Departamento da Receita Federal tem competência originária para fiscalizar drawback, compreendendo o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão dos recolhimentos dos benefícios fiscais concedidos e a verificação a qualquer tempo, do regular cumprimento, pelo beneficiário, dos requisitos e condições fixados na legislação pertinente (Portaria 36/82, item 3 e Acórdão 303-25.719, Terceiro Conselho de Contribuintes, Terceira Câmara, em sessão de 17/01/89) *EMCA*

Rec.115.632  
Ac.302-32.764

Em relação à multa de mora, o que o RA permite em seu artigo 319 combinado com a Portaria 36/82 é que, uma vez esgotado o prazo fixado no Ato Concessório para exportação, e não tendo o beneficiário embutido os insumos importados ao abrigo do drawback, em sua totalidade, nos exportados, terá ele direito a recolher os tributos suspensos na importação, se o fizer dentro dos 30 dias posteriores à data limite aposta no Ato Declaratório, sem multa de mora.

Embora a multa de mora só seja cobrada após esgotados os recursos na esfera administrativa, se a decisão em última instância for contrária ao interesse dos impugnantes, a mora será cobrada desde o momento da constituição do crédito tributário.

- No que concerne à multa prevista no artigo 526, IX, do RA, embora alegue a impugnante que falta "tipicidade" para aplicá-la, a realidade mostra-se diferente. O comunicado CACEX n. 179/87, assim como os anteriores, diz que "a emissão da Guia de Importação ao amparo de drawback, nas modalidades de suspensão e isenção, está subordinada às normas gerais previstas no Comunicado Consolidado de Importação, tendo, entretanto, prioridade de processamento e está desvinculada de: a) programa de importação; b) lista de mercadorias com emissão de Guias de Importação; c) exame de similitude; d) controle de outros órgãos. Como se depreende do texto, é dado um tratamento privilegiado ao importador para mercadorias importadas com o benefício do drawback;

Se, no entanto, a mercadoria que veio para cumprir determinada finalidade e com privilégios na sua tramitação burocrática se desvincula de seu fim e foge às regras pertinentes a matéria, caracteriza-se a infração ao controle das importações.

No procedimento de fiscalização efetuado na empresa, foi constatado que parte da mercadoria importada sob o benefício de drawback foi tanto usada nas mercadorias destinadas ao mercado interno quanto ao mercado externo. Este fato contradiz a própria característica da concessão do regime pois o material estrangeiro entrado em território nacional com suspensão de tributos deve, obrigatoriamente, retornar ao estrangeiro. Além do mais, deve haver vinculação física dentro do mesmo Ato (caso a caso).

- Em relação ao argumento de que o parâmetro correto para a autuação seria o valor e não o peso da mercadoria, o mesmo não socorre a impugnante pois, se assim fosse, nunca a fiscalização teria meios para saber se o que entrou com suspensão de tributos efetivamente saiu, em termos físicos, pois os valores estão sujeitos a variações de preços, externos.

*SULLA*

- Finaliza opinando pela manutenção integral do crédito tributário apurado.

A autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, em decisão assim ementada:

"Taxa de Melhoramentos dos Portos (TMP). Julgada improcedente a impugnação efetuada ao crédito tributário constituído no processo matriz, cumpre adotar solução de igual teor no tocante à correspondente exigência da Taxa de Melhoramento dos Portos exigida sobre a parte dos insumos importados não utilizados nas exportações comprobatórias do cumprimento do regime de "Drawback-Suspensão". Impugnação Improcedente".

Com guarda de prazo e inconformada, a autuada, recorre da decisão monocrática, ratificando todos os argumentos utilizados por ocasião da impugnação, em especial que:

a) Cumpriu o compromisso de exportação, tendo inclusive exportado nos períodos dos respectivos Atos Concessórios quantidades a maior, tanto em unidade quanto em peso ou valor;

b) Nos produtos exportados incorporou insumos estrangeiros importados mediante pagamento integral de tributos, idênticos aos constantes nos Atos Concessórios;

c) A CACEX, hoje DECEX, aceitou as GEs apresentadas e, mesmo que estas fossem desconsideradas se fosse adotado o critério fiscal, seriam tempestivamente substituídas por outras;

d) Reafirma as informações apresentadas através do quadros (anexos à impugnação).

e) Ratifica que a filosofia do regime aduaneiro especial do Drawback é estimular a exportação e que uma vez cumprido o compromisso de exportar, o contribuinte faz jus ao direito de importar os insumos com benefício fiscal;

f) Insiste em que no exame dos fatos deve ser dado um enfoque mais amplo, não devendo ser restrito o direito ao benefício, em relação à modalidade do drawback;

g) Reafirma que uma vez cumprido o compromisso de exportar, não há prejuízo ao Erário Público;

Recoloca todas as considerações apresentadas sobre o Auto de Infração, na fase impugnatória;

h) Com referência à aplicação da multa prevista no art. 526, IX, do RA, cita Acórdãos do Terceiro Conselho de Contribuintes pelos quais sua aplicação não é cabível;

*Emula*

Rec.115.632  
Ac.302-32.764

i) Em relação à multa de mora, insiste em ~~que~~ ela só é devida pós a constituição definitiva do crédito tributário;

j) Reafirma que o órgão competente para exercer o controle do regime de drawback é a CACEX e que esta oficiou à Receita Federal dando como concluído o compromisso de exportação; citou Acórdão do Terceiro Conselho de Contribuintes pelo qual o "Relatório de Comprovação de Drawback emitido pela CACEX tem valor probante quanto ao adimplemento do compromisso de exportar que condiciona o regime".

l) Finaliza solicitando que seja dado provimento ao recurso, esclarecendo que foram estes os argumentos utilizados no recurso relativo ao processo matriz e requerendo que a este recurso seja aplicada a decisão proferida em relação àquele Recurso.

E o relatório.

*Emílio Magalhães*

Rec. 115.632  
Ac. 302-32.764

### V O T O

Como ficou claro na análise dos autos, o recurso em questão versa sobre matéria com referência à qual existe um processo matriz já julgado pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que deu origem ao Acórdão n. 301-27.451.

Quero ressaltar, contudo, que o contribuinte importou insumos sob o regime de "drawback-suspensão", modalidade pela qual o insumo e o produto exportado têm ligação direta, estão "amarrados" um ao outro, dentro de um mesmo Ato Concessório, obedecendo o processo a um determinado prazo. A importadora, entretanto, importou os referidos insumos para "repor estoques", situação na qual deveria ter utilizado o "drawback-isenção". Fez a comprovação perante a CACEX utilizando G.E.S aleatórias e confessa que usou os insumos tanto na produção de mercadorias destinadas ao mercado interno quanto para as exportadas, não obedecendo, em consequência, a condição do "drawback-suspensão".

Mesmo considerando que a situação ocorrida se contrapõe às características da modalidade do drawback-suspensão, a Taxa de Melhoramento dos Portos é vinculada ao imposto principal, não podendo ter tratamento diferenciado ao àquele dado.

Em consequência, tendo sido o processo matriz provido por maioria de votos, conheço este recurso por tempestivo para, no mérito, votar no sentido de que seu julgamento acompanhe a decisão dada ao processo matriz, ou seja, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 1994.

*Elizabeth Chierregatto*

ELIZABETH EMILIO MOARES CHIERREGATTO-Relatora