



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

191

PROCESSO Nº 11080.001912/91-29

Sessão de 07 de julho de 1993 **ACORDÃO Nº** 301-27.451

Recurso nº.: 115.528

Recorrente: LUNKO METALÚRGICA LTDA.

Recorrid IRF - PORTO DE ALEGRE - RS

DRAWBACK. Suspensão.

Comprovado perante a CACEX o compromisso de exportar. Pequenas diferenças quanto ao peso e ao valor das mercadorias não são de molde a descaracterizar o regime especial.

Recurso voluntário provido.

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Cons. João Baptista Moreira e Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo, que davam provimento parcial para excluir a multa do art. 526, IX, do R.A., e a multa de mora e Ronaldo Lindimar José Marton que negava provimento integralmente, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 07 de julho de 1993.

ITAMAR VIEIRA DA COSTA - Presidente

MIGUEL CALMON VILLAS BOAS - Relator

RUY RODRIGUES DE SOUZA - Procurador da Faz. Nacional

VISTO EM
SESSÃO DE:

07 DEZ 1994

RP 302.0.596

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO e JOSÉ THEODORO MASCARENHAS MENCK.
Ausente o Cons. LUIZ ANTÔNIO JACQUES.



MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - PRIMEIRA CAMARA
RECURSO N. 115.528 -- ACORDÃO N. 301-27.451
RECORRENTE: LUNKO METALURGICA LTDA.
RECORRIDA : IRF - PORTO ALEGRE - RS
RELATOR : MIGUEL CALMON VILLAS BOAS

R E L A T O R I O

A reclamante entre os anos de 1986 e 1990 fez importações de pós de cobalto, molibdênio, níquel e ferro, com suspensão de impostos pelo regime de "drawback". Fabricou, utilizando estes metais, e exportou Anéis Assento de Válvulas para diversos tipos de motor a fim de cumprir seu compromisso de exportação assumido perante a CACEX.

A empresa informou ao FISCO (fl. 27) que são 7 (sete) os anéis da linha das montadoras, mas pode variar até 15 tipo de anéis diferentes, pesando cada cilindro, em média 18 gramas. As solicitações de "drawback" foram feitas conforme a média das exportações anteriores. E mais, que as programações são modificados semanalmente conforme os pedidos de compra em carteira,

Neste período a empresa obteve da CACEX oito Atos Concessórios, praticamente sucessivos, todos eles considerados adimplidos por este órgão.

Os compromissos de exportação foram feitas considerando um só tipo de anel, com preço e peso constantes. Nas GEs probatórias constaram anéis com referência, peso e preço diferenciados. Certamente a mutabilidade do mercado não permitia uma rígida predeterminação dos diversos tipos de anéis a exportar. Isto foi aceito pela CACEX, uma vez que os valores totais das exportações superaram o compromisso assumido. Também, não houve objeção pelo Fisco.

Em cumprimento à programa de fiscalização o AFTN compareceu ao estabelecimento da reclamante para exame da documentação das "drawbacks" no período referido; tendo constatado que na comprovação do compromisso de exportação a empresa havia utilizado Ges de mercadorias que saíram do estabelecimento fabril antes da entrada, no mesmo, das matérias-primas importadas para fabricá-las.

Com isto excluiu as referidas GEs da comprovação de exportação compromissadas considerando os Atos Concessórios só parcialmente adimplidos e autuando a Reclamante para pagamento do I.I. e do IPI (quando cabia) sobre as matérias importadas, cujas DIs foram precedidas pelas GEs. vinculadas.

Os Atos Concessórios objeto da apenação foram os de n. 367-86/42-7 de 19.06.86, 367-87/19-5 de 26.02.87, 367-87/47-0 de 29.06.87, 367-88/43-0 de 21.06.88, 367-88/85-6 de 26.12.88, 367-89/33-6 de 06.06.89 e 367-90/36-8 de 29.05.90.

O fiscal analisou separadamente os Atos Concessórios adotando a seguinte metodologia:

GE's VINCULADAS	KILOS	Nº 367-86/42-7		US\$/kg	US\$/peça
		QUANT.	VALOR		
ATO CONCESSÓRIO	30.000	1.500.000	300.000	10.00	0.20
367-86/2415-6	800	40.000	12.392	15.49	0.31
2471-7	1.180	60.000	11.100	9.41	0.18
SUBTOTAL (1)	1.980	100.000	23.492	11.86	0.23
367-86/2255-2	3.369	200.000	51.712	15.35	0.26
2536-5	1.980	110.000	24.684	12.47	0.22
SUBTOTAL (2)	7.329	410.000	99.888	13.63	0.24
367-86/2699-0	4.905	270.000	57.860	11.80	0.24
3080-6	3.935	225.000	57.036	14.50	0.21
3230-2	7.593	435.000	111.525	14.69	0.25
*3435-6	4.116	245.000	55.106	13.80	0.22
SUBTOTAL (3)	20.549	1.175.000	281.527	13.70	0.24
T O T A L	27.878	1.585.000	381.415	13.68	0.24

* GE não citada, mas considerada nos cálculos do auto de infração.

SUBTOTAL (1) = GE's desconsideradas na D.I. 2358.

(2) = GE's desconsideradas nas D.Is. 2687 e 2688.

(3) = GE's adimplidas.

PERCENTUAIS DE INADIMPLEMENTO:		Em kg	Em peças	Em US\$
	D.I. 2358	 13.67%	1,0%	0,0%
	D.Is.2687 e 2688	... 31.50%	21.7%	6.2%



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rec. 115.528
Ac. 301-27.451



- a) Verificou as DIs de matérias-primas que entraram na fábrica após o início das exportações vinculadas;
- b) Desconsiderou as GEs antecipadas, calculando o seu percentual sobre o compromisso do Ato Concessório, em kilogramas, para efeito da estimulação do índice de inadimplência;
- c) Fez incidir o percentual de inadimplência sobre o valor das DIs referidas encontrando o valor tributável;
- d) Estimou o montante do I.I. na base de 15% sobre o referido na alínea anterior;
- e) Acresceu o tributo do I.I. sobre o valor da D.I. e calculou 4% de IPI, quando foi o caso.

A vista do auto de infração e o quadro apresentado na página seguinte para o 1. Ato Concessório analisado n. 367-86/42-7 ficará mais clara a matéria. Adotando a inadimplência em peso, em vez do número de peças ou valor exportado, o fiscal escolheu a condição mais desfavorável ao contribuinte no Ato Concessório analisado sendo que, o mesmo projeta a realidade dos demais.

Além do I.I. e do IPI vinculado o auto de infração cobra Correção Monetária e Juros de Mora sobre os dois impostos, Multa de mora sobre o I.I., Multa do IPI vinculado e Multa do Controle Administrativo das Importações (inciso IX do art. 526 do R.A.).

Inconformada a reclamante apresentou, tempestivamente, impugnação alegando:

- a) Que no período em pauta obteve benefícios fiscais à exportação, sob o regime de drawback, e que o compromisso assumido perante a CACEX, órgão competente para exercer a administração e controle do regime, por delegação do conselho de Política Aduaneira, foi fielmente cumprido;
- b) Verifica-se da leitura do Auto de Infração que o fisco não aponta inadimplemento dos Atos Concessórios por descumprimento do compromisso de exportação mas, sim, aponta discrepâncias formais de que o ingresso na empresa da matéria-prima importada teria ocorrido após ou concomitantemente a exportação compromissada;
- c) Pretende a impugnante que a "condição essencial" a obtenção do benefício do DRAWBACK, contrariamente ao entendimento fiscal, é a obrigação de exportar, que visa angariar divisas ao País, e pretende provar que os valores dos produtos exportados na vigência dos Atos Concessórios, objetos do Auto de Infração, ultrapassaram o compromisso de exportação, fazendo com que a impugnante fizesse juz ao benefício fiscal do DRAWBACK, numa ou noutra modalidade, na proporção das exportações efetuadas.
- d) Anexa quadros e os comprovantes que o justificam, expondo que exportou muito além de sua obrigação, inclusive juntando cópias de GEs que não utilizou para comprovar as exportações compromissadas, por desnecessárias; mas que poderiam ter tido esta finalidade se a CACEX houvesse rejeitado alguma das GEs que lhe foram apresentadas;
- e) A autuação tomou como parâmetro o peso da mercadoria exportada quando o correto seria o valor já que o objetivo maior é a obtenção de divisas;
- f) Da mesma forma, não considerou a autuação, que realizou a impugnante diversas importações dos insumos utilizados na fabricação dos pro-



duto exportados, pagando todos os tributos incidentes, abdicando do direito ao benefício de estímulo à exportação que fazia jus, e que estes insumos estrangeiros é que foram utilizados eventualmente em substituição na fabricação dos produtos exportados, sendo na respectiva composição idênticos em espécie e quantidade, isto pode ser verificado no quadro 13;

g) Equivoca-se a autuação de que a condição essencial à utilização do Regime DRAWBACK é a utilização no produto exportado do mesmo insumo importado, pois a essência do Regime é o cumprimento do compromisso de exportação de produto em cuja composição seja indispensável a utilização de insumos da espécie e na quantidade dos importados;

h) Não existe na legislação específica nenhuma determinação de que se contabilize e se individualize os estoques relativos a cada Ato Concessório, sendo praxe contábil a conta-corrente dos estoques por espécie de produto. Portanto, não houve desvio na utilização dos produtos importados com suspensão mas, simplesmente, formação de estoque coletivo de insumos idênticos, com pagamento integral dos tributos e com tributos suspensos, que foram utilizados efetivamente nos produtos exportados, em espécie e em quantidade;

i) Farta é a jurisprudência administrativa dos Egrégios Conselhos de Contribuintes no sentido de que a multa de mora, na constituição de créditos tributários efetuadas através de Notificação e/ou Autos de Infração, só é devida se o débito não for pago até trinta (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;

j) Da mesma forma, girando o litígio sobre o ADIMPLENTO OU NÃO DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO, não cabe a imposição da multa do artigo 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n. 91.030/85, já que tal dispositivo visa punir o descumprimento de requisitos de controle administrativo das IMPORTAÇÕES não compreendidos nos incisos IV a VIII do referido artigo.

Ora, o artigo 526, trata do controle administrativo das IMPORTAÇÕES, estabelecendo que constitui infração: a importação sem G.I., se exigível; o embarque antes da emissão da G.I. ou após o seu prazo de validade; a não apresentação de relação específica da mercadoria no caso da G.I. ser genérica, ou, ainda, a prática de sub ou super faturamento.

Menciona o fisco no Auto de Infração que houve "desvio de destinação prevista na G.I. e D.I." Parece-nos equivocada a interpretação do fisco, uma vez que seguiu a impugnante todos os trâmites burocráticos de controle administrativo das importações, estabelecidos pela legislação aduaneira e Comunicado CACEX n. 204/88, obtendo as G.Is. correspondentes, não praticando nem sub nem super faturamento, embarcando as mercadorias dentro do prazo de validade das G.Is., submetendo os produtos a despacho na forma regulamentar, sendo os mesmos desembarçados, portanto, todo o ciclo de IMPORTAÇÃO foi concluído sem nenhuma infração ao controle administrativo das mesmas, portanto, é inaplicável e indevida a multa pretendida.

Por outro lado, não se pode punir quando falta tipicidade, penalizar caso atípico é extravassar a Lei.

Finalmente, deseja ressaltar a impugnante que o órgão competente para exercer o controle do Regime DRAWBACK oficiou à Receita Federal dando como concluído o compromisso de exportação e se dúvidas ou controvérsias persistissem cabia submeter o assunto àquele órgão, nos termos do artigo 329 do Regulamento Aduaneiro, e não a lavratura imediata do Auto de Infração, que, no caso, é absolutamente intempesti-



vo."

Solicita ao final total insubsistência ao auto de infração.
O Juiz singular manteve a exigência do crédito tributário alegando:

a) Preliminarmente, o fato de a CACEX haver aceito as provas apresentadas pela impugnante não isenta a empresa da necessidade de haver empregado os insumos importados com suspensão em suas exportações, pois o que ocorreu foi mera prova documental;

b) A Portaria MF n. 36/87 determina as condições para a comprovação das exportações:

"Item 3: "..., constitui atribuição da Secretaria da Receita Federal a fiscalização de tributos... e a verificação a qualquer tempo, do regular cumprimento, pelo beneficiário, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente".

c) Corroborando o que determina a Portaria MF n. 36/87, supra citada, assim define o Acórdão 303-25.719, Terceiro Conselho de Contribuintes, Terceira Câmara, em sessão de 17.01.89:

"E da Secretaria da Receita Federal a competência originária para fiscalizar tributos referentes à mercadoria importada no regime de "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."

d) A impugnante alega que o Auto de Infração contém interpretação restrita das normas que regulam o instituto do "drawback". A interpretação que a autuda faz a respeito da legislação atinente é puramente teleológica; porém, sua análise quanto aos fins da legislação que criou o "drawback"-suspensão é unilateralmente e sem referenciais. O Auto de Infração de fl. 01 contém a interpretação literal, como dispõe o Código Tributário Nacional, Lei n. 5172/66:

"Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III -";

e) É a jurisprudência administrativa não ampara a interpretação que a autuda faz. Para tanto, eis o que diz o Acórdão 303-25.654, Terceiro Conselho de Contribuintes, de 19.07.1990:

"Mercadoria importada sob regime "drawback" suspensão não utilizada no processamento do produto exportado, sujeita-se ao pagamento do I.I. com os acréscimos legais cabíveis."

f) A pretensão da impugnante de querer determinar a situação que melhor atenda aos seus interesses, contrariando normas legais que disciplinam a matéria, é descabida;

g) Alega a autuada a falta de tipicidade para a aplicação da multa do artigo 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro e que "penalizar caso atípico é extravassar a Lei". Eis o que diz o art. 526:

"Art. 526 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (DL 37/66, art. 169, alterado pela Lei 6.562/78, art. 2.)";



Do inciso I ao VIII, explicita diferentes situações onde serão aplicados diferentes sanções. Já, o inciso IX diz:

"IX - descumprir outros requisitos de controle da importação, constante ou não de guia de importação ou documento equivalente, não compreendidas nos incisos IV a VII deste artigo: multa de vinte por cento (20%) do valor da mercadoria".

h) A fiscalização obteve cópias das Fichas de Controle de Estoque (fls. 596, 601, 602 e 603); conforme declaração da empresa em resposta à solicitação de esclarecimento (fls. 595), foi constatado que entre 28.01.91 e 03.04.91 o pó de ferro importado foi usado nas mercadorias destinadas ao mercado interno e ao mercado externo e, conforme informação a fls. 600, nos meses de fevereiro e março de 1991 foram vendidos no mercado interno 968.993 anéis de assento de válvula. Como os anéis de assento de válvulas exportadas são os mesmos vendidos no mercado interno (2. parágrafo da Declaração da impugnante -- fls. 29), é inequívoco que mercadoria pó de ferro com 3% de níquel, importada, foi consumida também em produtos destinados ao mercado interno. Tal fato choca-se com o alegado na impugnação.

i) O mesmo ocorreu com o níquel INCO (vide fls. 597, 598 e 599), também importado, que, pela declaração de fls. 595, também foi utilizado em produtos destinados ao mercado interno;

j) Diz a impugnante que o parâmetro correto para a autuação seria o valor e não o peso da mercadoria. Se assim fosse, a fiscalização jamais poderia saber se o que entrou com suspensão de impostos efetivamente saiu."

Tempestivamente, a reclamante apresentou recurso a este Conselho de Contribuintes, mantendo o arrazoamento da Impugnação e transvendo ao final, a Ementa do Acórdão n. 303-26.782, deste Conselho, julgado em sessão de 19.09.91 e publicado no D.O.U. de 19.01.93, seção I, fls. 506.

"Drawback: o Relatório de Comprovação de Drawback emitido pela CADEX tem valor probante quanto ao adimplemento do compromisso de exportar que condiciona o regime" e solicita provimento ao recurso.

Este é o relatório



V O T O

Uma usina siderúrgica nacional que importa coque para sua produção de aço, e exporta parte dela, certamente utilizar-se-á do regime de "drawback" para a matéria-prima empregada na produção do aço a ser exportado, dentro dos índices de consumo aprovados pela CACEX.

Seu programa de produção estará vinculado às vendas, quer sejam para o mercado interno ou externo. Ela orientará o uso do estoque de coque indiscriminadamente, contanto que ao final do tempo aprazado no ato concessório tenha sido produzido e exportado o valor compromissado com a CACEX. Não seria possível identificar qual a quantidade do coque importado, que em determinado momento, estaria sendo usado para fabricação de aço destinado a qual dos mercados referidos. A não ser que se fizessem pesadas investimentos para adaptar o da fábrica e se introduzissem controles administrativos sofisticados, o que praticamente não acontece em nosso País.

Complicar a vida do exportador não foi o objetivo da criação do sistema do "Drawback", e sim simplificá-la a fim de fomentar as exportações. E sem dúvida ele, o Drawback exercem papel fundamental no esforço realizado pelo País para elevar sua receita de exportação, nos últimos 30 anos de US\$ 1.500.000,00 em 1963 para US\$ 36.000.000 em 1992.

Com efeito diversos dispositivos legais enfatizam esta característica do drawback como estimulados das exportações, a saber:

a) Lei 5025 de 10.07.66 - Art. 55:

"A isenção de imposto de importação como estímulo à exportação implicará..."

b) Decreto 68.904 de 12.07.71 - Art. 1. parágrafo 2.:

"Os benefícios deste artigo são considerados incentivos à exportação e não favores fiscais."

c) Decreto 91.030 de 05.03.85 (R.A.) - Art. 314 parágrafo único:

"O benefício de que trata este artigo é considerado incentivo à exportação"

d) Comunicado CACEX n. 179 de 24.09.87 - Art. 1.

"1. O benefício do "drawback" é um incentivo à exportação, não se confundindo com favor fiscal."

Esta descaracterização do Instituto do Drawback do conceito de favor fiscal, busca, certamente, desvinculá-lo da interpretação literal da lei estipulada pelo Art. 111 do CTN. De fato, de operacionalidade bastante complexa, o regime de drawback envolve, importações e exportações congregadas em período relativamente longo de tempo, sujeitas a alterações, que devem ser interpretadas pelas autoridades que o administram com flexibilidade. Querer submetê-lo à camisa de força da regra fiscal seria condená-lo antecipadamente ao fracasso, no seu



objetivo maior, que é o estímulo às exportações.

Ainda que a verificação do cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes seja uma função inalienável do Fisco, muitas vezes a lei delega a Órgão da Administração Pública a competência exclusiva de determinar os critérios interpretativos de observância da Lei para efeitos fiscais. Nestes casos resta a Receita Federal, ainda que vigilante na cobrança das obrigações, observar os parâmetros estabelecidos por estes órgãos.

No caso em tela a legislação é abundante em apontar o CPA, e por delegação deste a CACEX, como o árbitro do cumprimento do regime de "drawback":

a) Decreto 91.030 de 05.03.85 - R.A. - Artigo 329:

"As controvérsias suscitadas nas repartições aduaneiras relativas aos atos concessivos dos benefícios serão dirimidas pela Comissão de Política Aduaneira."

b) Decreto n. 68.904/71, que regulamenta o instituto do "drawback" previsto no art. 78 do Decreto-lei n. 37/66, artigo 18:

"As controvérsias suscitadas nas repartições fiscais relativas aos atos concessivos dos estímulos serão dirimidas pelo Conselho de Política Aduaneira".

c) Portaria n. 36 do MF - Art. 2:

"2. Constitui atribuição da CACEX nos termos da resolução n. 1033/71 da Comissão de Política Aduaneira, então Conselho, a concessão de benefícios fiscais por suspensão e isenção de tributos, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como a verificação do adimplemento do compromisso de exportar".

No art. 3 desta Portaria o Sr. Ministro da Fazenda exclui da SRF a competência para opinar sobre o assunto.

"Art. 3. RESSALVADA A COMPETENCIA da Comissão de Política Aduaneira constitui atribuição da Secretaria da Receita Federal a fiscalização de tributos, nesta compreendidas o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento dos benefícios fiscais."

No presente processo a reclamante comprovou que cumpriu, com sobras, sua obrigatoriedade de exportação em todos os "drawbacks" referidos.

Ao avocar a si o julgamento do cumprimento do Ato Concessório, a SRF deveria, por um princípio de Direito e Justiça, reabrir o processo e dar a ré o direito de apresentar, perante ela, as provas que considerasse necessárias ao atendimento do seu compromisso. Jamais, tomar emprestado as provas apresentadas ao julgador competente -- A CACEX -- e por ele consideradas suficientes, sem permitir que a reclamante tabulasse de maneira diferente as GEs entregues a CACEX e que apresentasse novas.

Certamente se o Fisco aceitasse as GEs por ele desconsideradas em um Ato Concessório como prova do Ato Concessório anterior e as GEs constantes nos Autos, que a reclamante deixou de apresentar à CACEX por desnecessárias, uma vez que havia excedido a sua obrigação, certamente a apenação seria insignificante ou nula.



Na escalada de absurdas que envolve este processo, queremos consignar que a ré foi apenas pela inadimplência em peso, enquanto o compromisso de "drawback" é basicamente em valor. A página 4 do Relatório poder-se-ia ver que a inadimplência, do ponto de vista do Fisco, foi nas D.Is 2687 e 2688 de 31,50% referente a peso, 21,7% referente a quantidade de Anéis e 6,2% referente a valor e se preferiu puni-la pela condição mais desfavorável, contrariando o estabelecido no artigo 112 do CTN.

Pela preservação do Instituto do Drawback, caminho importante a que nosso País desenvolva suas exportações e possa alcançar uma posição de relevo no concerto das Nações, dou provimento ao recurso.

Este é o meu voto.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 1993.

191


MIGUEL DALMON VILLAS BOAS - Relator