



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

Processo nº 11080.010745/97-75
Recurso nº 134.695 Voluntário
Matéria DRAWBACK - SUSPENSÃO
Acórdão nº 302-38.897
Sessão de 11 de setembro de 2007
Recorrente BL INDÚSTRIA ÓTICA LTDA
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 03/03/1994 a 26/09/1996

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Constando dos autos os documentos necessários à comprovação dos fatos em questão, mostra-se desnecessária a diligência requerida.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO *A QUO*. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade da decisão *a quo* por cerceamento do direito de defesa quando o indeferimento do pedido de diligência é explicitado na fundamentação do acórdão recorrido, e a desnecessidade da diligência é ratificada em segunda instância.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Uma vez que a descrição dos fatos e do enquadramento legal foram suficientemente claros para propiciar o entendimento da infração imputada, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO.

Constatado que empresa incorporada e incorporadora pertenciam, em quase sua totalidade, ao mesmo sócio, não há como dar guarida à tese invocada pela recorrente, de liberação das penalidades em nome da incorporada, sob pena de macular o instituto da responsabilidade tributária por sucessão.

JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA.

Os juros cobrados a título de mora, cujos índices estão pautados pela taxa SELIC, têm base legal em consonância com o Código Tributário Nacional.

LA

Inexiste correção monetária no País desde momento anterior ao auto de infração lavrado em desfavor da recorrente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do crédito apurado a parcela respaldada pelas diferenças de índice de perda. Vencidos os Conselheiros Corintho Oliveira Machado, relator e Mércia Helena Trajano D'Amorim que negavam provimento. Por unanimidade de votos, manter o Auto de Infração quanto às penalidades. Designado para redigir o voto quanto aos tributos o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. O Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes declarou-se impedido.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Paula Cintra de Azevedo Aragão. Fez sustentação oral o advogado Cláudio Mangoni Moretti, OAB/RS – 28.384.

Relatório

Adoto como parte de meu relato, o quanto relatado pela autoridade julgadora a quo:

Do processo em análise, depreende-se que a empresa interessada efetuou importações de 6.600.307 unidades de copolímeros metacrílicos atóxicos em formas apropriadas para fabricação de lentes de contato hidrofílicas, sendo 5.780.000 da Ref. Molds for Soflens e 820.307 da Ref. Óptima 36 Blanks e de 1.445 frascos de 230ml de Di-Hidroxietil Metacrilato, para a fabricação de lentes de contato, com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação, assumindo o compromisso de exportar 5.799.810 unidades de blocos óticos para fabricação de lentes de contato e 418.255 unidades de lentes de contato hidrofílicas coloridas mediante Declarações de Importação amparadas pelo Regime Aduaneiro Especial Drawback-Suspensão, tendo em vista a concessão dos Atos Concessórios 0010-94/001-7, 0010-94/032-3 e 0001-96/025-7, emitidos respectivamente em 06/01/1994, 06/04/1994 e 11/03/1996 e demais Aditivos (fls. 175 a 282, 283 a 573 e 574 a 665), expedidos pela Carteira de Comércio Exterior - Cacex - do Banco do Brasil S.A. de Porto Alegre e Rio de Janeiro, em conformidade com a Portaria Ministerial nº 36, de 11/02/1982.

Em face do que consta do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 06 a 27) a fiscalização constatou que a empresa supraqualificada cometeu inúmeras irregularidades, tais como: apresentação, à Secretaria de Comércio Exterior do MICT (Secex), de índices de perdas de matéria-prima superiores ao verificado nos relatórios de produção e de custos; utilização do mesmo registro de exportação (RE) em mais de um relatório de comprovação de drawback; utilização de exportação (RE) desprovida de insumos importados ou contendo insumos estrangeiros importados sem o amparo do respectivo ato concessório (AC); não especificação no relatório de comprovação de drawback de importação amparada por AC; fazer constar no relatório de comprovação de drawback quantidades de produtos exportados superior ao constante no respectivo RE, evidenciando a não utilização de todo o insumo importado nos produtos destinados ao mercado externo, deixando de cumprir, em parte, o compromisso assumido, tornando-se, por conseguinte, inadimplente relativamente aos retrocitados Atos Concessórios, infringindo, portanto, aos arts. 317 e 319, do Regulamento Aduaneiro - RA -, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985 e ao parágrafo único do art. 13 e art 18 da Portaria MF nº 594/92.

Desta forma, alicerçado na infração acima constatada, foi lavrado, em 08/12/1997, pela fiscalização da Inspeção da Receita Federal em Porto Alegre, o Auto de Infração, FM nº 00103, (fls. 01 a 05), integrado pelos demonstrativos de fls. 30 a 89 e pelo termo de encerramento de ação fiscal de fls. 28/29, para a cobrança do

montante integral de R\$ 521.844,23, a título de Imposto sobre a Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à importação, ambos acrescidos das multas de ofício de 75%, capituladas no art. 4º, I da Lei nº 8.218/91 c/c art. 44, I da Lei nº 9.430/96, art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172/66 (II) e art. 80, II da Lei nº 4.502/64, com redação do Decreto-lei nº 34/66, além dos juros de mora, calculados à época da lavratura.

Cientificada do lançamento em 08/12/1997, conforme se observa à fl. 01 dos autos, a beneficiária insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 667 a 683, instruída com os documentos de fls. 684 a 690, na qual a impugnante alega, em preliminar, irregularidade na intimação da presente exigência, vez que quem a subscreveu não detém competência legal para representá-la, razão pela qual requer a realização de nova intimação.

Preliminarmente, ainda, argúi a impugnante à nulidade do Auto de Infração, por considerar ser impossível identificar a base de cálculo dos tributos exigidos de ofício, vez que o campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" não traz os critérios utilizados na obtenção dos respectivos valores.

No mérito argúi que o índice de perdas constantes no laudo elaborado pela Cienteec em meados de 1991, quando o processo de produção era realizado na cidade do Rio de Janeiro, sempre foi aceito pela Secex e pela Receita Federal, o que configura prática reiterada observada pelos referidos órgãos, logo descabe a imposição de penalidades, juros de mora e atualização da base de cálculo dos tributos supostamente devidos.

Quanto às supostas irregularidades constatadas nos "Relatório de Comprovação de Drawback", relativas aos documentos que instruíram os despachos de exportação e de importação, alega a impugnante que tais equívocos são de responsabilidade da empresa Demaer Ltda., que efetuou, na qualidade de terceirizada, os despachos aduaneiros das respectivas mercadorias.

Relativamente à constatação de que ocorreram exportações de produtos que não utilizaram os insumos importados, mas que foram consideradas nos relatório de comprovação, afirma a interessada que a quantidade apurada pela fiscalização foi ínfima e que tal equívoco ocorreu desprovido de má-fé ou dolo por parte da beneficiária do regime em trato.

Que com relação ao AC nº 0010-94/001-7, discorda do percentual de perda de monômero considerado pela fiscalização (10% do conteúdo do frasco de 230 ml), vez que outras perdas ocorreram, decorrentes da não utilização no prazo de 14 dias, da não refrigeração do transporte, do manuseio no almoxarifado e no processo produtivo, inobstante não constarem nos mapas de perdas, vez que foram consideradas como custo de produção.

Já com relação ao AC nº 0001-96/025-7, alega que a fiscalização, em seu demonstrativo, cometeu erro quando da apuração do quantitativo de produto importado a lançar (265.495), vez que em seus cálculos

ignorou as perdas no percentual de 13,65%, quando o correto seria a utilização do subtotal de lentes a exportar (431.750).

Contesta a exigibilidade da multa de 75%, vez que o STF decidiu que para a indenização da mora são previstos juros e correção monetária, logo a referida multa não tem natureza indenizatória, mas meramente punitiva. Dando continuidade as suas alegações, afirma a impugnante que a referida penalidade possui, também, caráter confiscatório, que, por sua vez, afronta ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º da CF, de 1988).

Afirma, ainda a impugnante, que improcede a cobrança dos juros de mora, vez que se encontram acima do percentual de 12% ^{an}, estabelecido pela CF/88.

Solicita, também, seja deferida a realização de perícia, nos termos do art. 16, caput e inciso IV da norma disciplinadora do PAF (Decreto nº 70.235/72 e legislação correlata), com vista a comprovar os índices de perda de matéria-prima importada (monômero), bem como sejam examinados todos os documentos de exportação e importação, a fim de que seja demonstrada a lisura dos valores informados pela interessada nos relatórios de comprovação de drawback. Para tanto a interessada indica perito e formula os quesitos, em conformidade com a norma disciplinadora da matéria.

A Dicex/DRJ/POA/RS (órgão de julgamento competente à época), em atendimento ao pleito da contribuinte, determinou a devolução do processo a IRF/Porto Alegre/RS, em diligência (fls. 692), para que fosse feita nova intimação, oportunizando a reabertura de prazo para a interessada, se quiser, complementar sua impugnação.

Em atenção ao supra determinado, a autoridade diligenciante designada pela Fiana/IRF/PAE compareceu ao estabelecimento da interessada dando-lhe, outra vez, ciência do Auto de Infração em tela, lavrando o competente Termo de Intimação de fls. 694.

Fazendo jus aos preceitos contidos no art. 15 da norma reguladora do PAF (Decreto nº 70.235/72), a contribuinte, após novamente cientificada, apresentou em 31/03/1998 nova contestação (fls. 696 a 712) aditando a anterior, que seguidamente ao breve relato dos fatos expressos nos autos do presente processo, contesta a presente autuação nos exatos termos daquela.

Considerando que ainda subsistiam dúvidas quanto ao assunto em pauta, a DRJ/POA/RS, determinou, por meio da diligência de nº 04/008, de 20/04/2001 (fls. 715 a 717), o retorno do processo à unidade de origem, a fim de que fosse intimada a interessada para providenciar a realização de parte da perícia requerida, conforme justificado, acrescentando outros quesitos além dos inicialmente formulados pela impugnante em sua primeira peça contestatória, possibilitando aos autores do procedimento fiscal adicionar outros quesitos, se assim entenderem relevantes. Ainda, que providenciasse a juntada dos documentos relativos ao prazo de validade do frasco do monômero, depois de aberto, devidamente traduzidos para o

vernáculo, no caso de se tratar de documentos redigidos em língua estrangeira.

Em consequência, após concessão de prazo para atendimento, a peticionária, após consignar, às fls. 721/722, sua inconformidade quanto ao indeferimento parcial da solicitação de perícia, anexa, às fls. 723 a 727, laudo relativo à perícia requerida, assim como junta aos autos, às fls. 728 a 734, a tradução juramentada do documento relativo ao prazo de validade do frasco de monômero.

Mediante despacho de fls. 736, em face da alteração da competência para julgamento promovida pela Portaria MF nº 259, de 24/08/2001, o processo foi remetido a esta DRJ para apreciação do lançamento impugnado.

Entendendo que restam dúvidas quanto ao assunto em pauta o relator designado converteu, uma vez mais, o julgamento em diligência (fls. 741/742 e 743), para que a autoridade lançadora pronuncie-se a respeito dos percentuais de perdas dos insumos importados, no sentido de demonstrar a veracidade das alegações trazidas aos autos pela impugnante, elaborando, se assim entender, novos demonstrativos com vista a quantificar o valor do crédito tributário ora exigido, possibilitando a complementação das razões de defesa da autuada.

Em atenção, às determinações contidas na citada diligência, as autoridades fiscais lotadas na Seção de Fiscalização Aduaneira - Safia - da Inspeção da Receita Federal em Porto Alegre/RS, pronunciaram-se por meio do Relatório de Diligência de fls. 746 a 772, cientificando a autuada do seu teor, conforme se depreende do Termo de Ciência juntado à fls. 773.

Fazendo jus às normas estabelecidas no PAF, a contribuinte, após ciência e obtenção do teor do sobredito relatório, apresentou nova defesa complementar (fls. 781 a 793) aditando as anteriores, que depois de breve preâmbulo dos fatos narrados nos autos, argúi, em preliminar, que a autuação é passível de nulidade, pelas seguintes razões:

1. ausência de decisão relativamente ao requerimento que solicitava a notificação da empresa Demaer Ltda., a fim de que fossem esclarecidas as supostas irregularidades apontadas pelo fisco, o que caracteriza cerceamento de defesa, expresso no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, vez que o processo administrativo rege-se pelo princípio da verdade material, inerente ao princípio do formalismo;

2. violação do princípio da impessoalidade, insculpido no rol do art. 37 da CF/88, tendo em vista a terminologia utilizada no relatório de diligência retromencionado;

3. não identificação da origem da base de cálculo dos tributos lançados, ou seja, a fiscalização não demonstrou os critérios para a obtenção dos referidos valores (base de cálculo), bem como a atualização do débito.

No mérito, quanto aos índices de perdas considerados, a impugnante se limita a ratificar a argumentação contestatória expendida na impugnação anteriormente apresentada.

Afirma que o lançamento da multa qualificada de 150%, caso venha ocorrer, é desprovido de base legal e fática, pois não se vislumbra de todo o procedimento de fiscalização qualquer prática de ato delituoso que pudesse dar ensejo à sua exigência, logo, não evidenciado o cometimento de atos fraudulentos por parte da contribuinte resta improcedente a sua possível imposição, por ilegal.

Finalizando, afirma uma vez mais a impugnante que caso venha a ser confirmada a pertinência do lançamento ora atacado, os juros de mora exigível não pode ser superior a 1%^{a.m.}, vez que a utilização da taxa Selic para atualização de débitos fiscais é ilegal.

*Os Ofícios juntados às fls. 809 a 812 dão-nos conta de que a autoridade fiscal promoveu a respectiva **REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAI**S, relativamente à empresa acima identificada e seus responsáveis, haja vista que, segundo a fiscalização, restou caracterizada a ocorrência de fato que, em tese, configura crime contra a ordem tributária, razão pela qual foi formalizado o processo administrativo nº 10494.000742/2003-35, que se encontra apensado ao presente.*

Por meio do despacho de fls. 813, o processo foi encaminhando ao Secoj/DRJ/FNS/SC, para prosseguimento e apreciação.

A DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC julgou procedente o lançamento, ficando o Acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Periodo de apuração: 03/03/1994 a 26/09/1996

Ementa: EXIGÊNCIA FISCAL. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento, quando na formalização do crédito tributário foram respeitadas as disposições contidas nas normas que regem o contencioso administrativo-fiscal, além de restar assegurado à atuada o direito ao contraditório e ampla defesa.

PERÍCIA TÉCNICA. COMPLEMENTAÇÃO. EXAME DE DOCUMENTOS. DESPACHOS ADUANEIROS.

Dispensável a complementar produção de provas, por meio de perícia técnica, quando os elementos que integram os autos revelam-se suficientes para formação da convicção e conseqüente julgamento do feito, vez que as dúvidas foram dissolvidas por meio da realização de diversas diligências, propostas de ofício.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Restando evidenciado que a descrição dos fatos e do enquadramento legal foram suficientemente claros para propiciar o entendimento da

infração imputada e o seu embasamento legal, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 03/03/1994 a 26/09/1996

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. ENCARGOS LEGAIS.

O descumprimento das condições estabelecidas em Ato Concessório e na legislação de regência enseja a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas sob regime aduaneiro especial de drawback suspensão, acrescidos dos encargos previstos em lei.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 03/03/1994 a 26/09/1996

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. VERDADE MATERIAL.

Embora estimulada, a busca da verdade material em Direito Tributário não é absoluta, haja vista que a legislação específica contém condições e pressupostos que limitam a possibilidade de alcançar esse objetivo.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

INFRAÇÕES DE NATUREZA TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infração da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

A cobrança dos juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic está em perfeito acordo com o que dispõe a legislação de regência.

Lançamento Procedente.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 834 e seguintes, onde invoca novamente alguns dos argumentos perfilhados em primeira instância, a saber, a preliminar de nulidade do auto de infração e pedido de diligência (notificação da empresa Demaer Ltda. - terceirizada - a fim de que sejam esclarecidas as supostas irregularidades apontadas pelo fisco); no mérito da lide, assevera a existência de perdas, consoante os laudos técnicos de fls. 186/191 e 723/727, e irresigna-se com os índices dos juros e correção monetária. Aduz que a decisão de primeiro grau é nula, por indeferir a diligência requerida, e forte no princípio da eventualidade, acusa a nulidade da multa de ofício

para a parcela relativa a dois dos três Atos Concessórios, que foram emitidos em nome da empresa incorporada, sendo que o auto de infração ocorreu após a incorporação, com a consequência do pedido de provimento do apelo.

A Repartição de origem, considerando a presença de liminar judicial para seguimento do recurso voluntário, encaminhou os presentes autos para apreciação deste Colegiado, conforme despacho de fl. 1.164.

Foi juntado substabelecimento para outro patrono praticar atos no processo, e distribuídos os autos a este relator, fl. 1.189v. ✓

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Corintha Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Preliminarmente, cumpre analisar o pedido liminar de diligência, para que se notifique a empresa Demaer Ltda., que efetuou, na qualidade de terceirizada, os despachos aduaneiros das mercadorias sujeitas aos despachos de exportação e de importação, no sentido de que sejam esclarecidas as irregularidades apontadas pelo fisco, concernentes aos documentos que instruíram os despachos. Há, ainda, alegação de nulidade da decisão *a quo*, por indeferimento da sobredita diligência.

Depois, impõe-se enfrentar as arguições de nulidade do auto de infração, por afronta ao princípio da impessoalidade, carência de discriminação da base de cálculo e da atualização do crédito tributário.

DA DILIGÊNCIA E DO INDEFERIMENTO EM PRIMEIRO GRAU

A diligência requerida a este órgão julgante, de notificação da empresa despachante aduaneira teria por finalidade juntar aos autos documentação que pudesse auxiliar na defesa da recorrente, mormente no que diz com a imputação de utilização do mesmo registro de exportação (RE) em mais de um relatório de comprovação de drawback, porquanto aquela empresa era responsável pelas operações de despacho, e aqui se busca a verdade material.

Pois bem. A busca da verdade material não significa que a Administração Tributária tenha de trazer aos autos todos os mínimos detalhes e circunstâncias que digam respeito à lide, sob pena de o julgador perder o foco do litígio e o processo não ter solução jamais. Aqui, s.m.j., não é o caso de diligência, uma vez que esta existe não para suprir deficiências do conjunto probatório das partes, mas para permitir ao julgador formar sua convicção.

No caso vertente, não vislumbro necessidade desta diligência requerida para formar meu convencimento. Os documentos necessários à comprovação dos fatos em questão constam dos autos, p. ex., a relação dos registros de exportação utilizados em duplicidade para comprovação do drawback estão nas fls. 575/577, e às fls. 587 e seguintes estão os relatórios de comprovação de drawback. Nessa toada, não há sentido algum deferir o pedido de diligência.

Com relação à nulidade da decisão *a quo*, ao argumento de que por indeferimento da sobredita diligência sobreveio cerceamento do direito de defesa da recorrente, não posso concordar. A um, porque este Conselheiro compartilha da desnecessidade da diligência indeferida pelo Julgador de primeira instância; a dois, porque além da primeira impugnação, por mais três vezes foi conferida à interessada oportunidade de carrear aos autos todos os documentos e esclarecimentos que pudessem infirmar as conclusões da auditoria-

fiscal (nova impugnação, manifestação acerca da diligência e impugnação complementar). Isso sem contar com a oportunidade do recurso voluntário, em que nada veio ao processo nesse sentido.

Demais disso, convém lembrar que o órgão julgador de primeiro grau não se omitiu com respeito à apreciação do pleito de diligência, a despeito de tê-lo considerado solicitação de perícia:

(...) quanto à solicitação de perícia para exame dos documentos de exportação e de importação em razão de considerar incorretos os fundamentos e conclusões a que se chegaram as autoridades lançadoras, impõe-se o julgador se manifestar quanto sua conveniência, vez que o pleito trata da produção de prova pericial.

Neste passo, o preceito contido na legislação que rege o processo administrativo fiscal é a consagração da idéia de que a prova pericial deve ser produzida antes de qualquer outra razão, com o objetivo de firmar o convencimento da autoridade julgadora, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova; no entanto, não é o caso no presente processo, vez que todas as diligências consideradas necessárias e indispensáveis foram efetivamente realizadas, conforme se observa do relatório supra.

Ademais, torna-se necessário esclarecer que por diversas vezes foi conferida à interessada oportunidade de carrear aos autos todos os documentos que julgasse reveladores de sua conduta.

Por fim, conformado que os documentos que instruem o processo são esclarecedores e suficientes para demonstrar os fatos elencados no procedimento fiscal ora discutido, cumpre que se indefira a solicitação de perícia, por incabível e desnecessária.

(...) Como se observa, a impugnante pretende atribuir a outrem (Demaer Ltda.) a obrigação de comprovar a licitude dos procedimentos inerentes aos despachos aduaneiros decorrentes dos compromissos assumidos nos Atos Concessórios firmados em 06/01/1994, 06/04/1994 e 11/03/1996, que são de sua responsabilidade, na condição de sujeito passivo.

Os arts. 121, 123 e 136 da Lei nº 5.172/66 -Código Tributário Nacional- estabelecem os princípios de Direito Tributário aplicáveis ao caso, definindo o sujeito passivo, sua responsabilidade pelo pagamento de tributos e os limites aplicáveis às convenções firmadas entre particulares, logo, a interessada, na condição de importadora e exportadora das mercadorias objeto do presente processo administrativo-fiscal, reveste a condição de sujeito passivo do Imposto de Importação (art. 31, inciso I do Decreto-lei nº 37/66) e do Imposto Sobre Produtos Industrializados (art. 35, inciso I, alínea "b" da Lei nº 4.502/64), na forma estabelecida pelo art. 121, parágrafo único e inciso I do CTN.

Portanto, ainda que a impugnante tivesse delegado a terceiros a incumbência de efetuar todos os procedimentos aduaneiros relativos às operações supramencionadas, essa circunstância em nada modifica

sua condição de sujeito passivo das obrigações tributárias relativas ao II e ao IPI, e sua inequívoca e intransferível responsabilidade pelo recolhimento dos referidos impostos, bem como pelas infrações a eles relacionadas.

Mesmo que houvesse um contrato formalizado junto ao seu despachante aduaneiro, que transferisse a este o dever de proceder ao recolhimento dos tributos em foco, esta cláusula não produziria qualquer efeito jurídico perante o Erário Federal, em face da regra preconizada no art. 123 do CTN.

Desse modo, não procede o questionamento da impugnante de que caberia à empresa Demaer Ltda. a responsabilidade em esclarecer as irregularidades apontadas no auto de infração em apreço. Tal fato se dá porque, no campo do Direito Tributário, deve-se observar o princípio da responsabilidade objetiva do sujeito passivo em relação aos tributos e infrações, a qual independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do CTN.

DO AUTO DE INFRAÇÃO

Este item foi proficiente e didaticamente apreciado e explicitado pela decisão recorrida, daí porque colaciono alguns excertos desta e os adoto neste voto:

Em relação ao princípio da impessoalidade, apesar da evidente inconveniência de sua alegação ao caso, cabe uma perfunctória análise para que a interessada não alegue cerceamento de defesa.

A Administração está vinculada à lei, e o ato de lançamento é plenamente vinculado. O princípio da impessoalidade significa que os atos administrativos não são praticados em razão de interesses pessoais, mas sim de interesse público. A qualidade de quem pratica o ato, portanto, é a de servidor público, que encontra motivação na lei para realizá-lo.

O presente lançamento foi realizado por servidor público e teve motivação em interesse público, à vista de nada ter a ver com a pessoa do servidor.

Por sua vez, o princípio da isonomia assegura tratamento igual aos que estão em situação equivalente, mas exige tratamento desigual aos que assim não se encontrem. A presente exigência, inobstante a interpretação dada pela autuada às conclusões do combatido relatório de diligência, nada tem de antiisonômica, porque resultou apenas da aplicação da lei ao caso concreto.

Entrementes, tem-se que, as duntas autoridades fiscalizadoras alicerçaram o lançamento, ora questionado, exclusivamente, nas normas legais que regem a matéria em discussão. Por estes mesmos fundamentos é que o lançamento deve prosperar no que concerne a exigência dos tributos aduaneiros, que se encontravam suspensos, incidentes nas importações amparadas no Regime Aduaneiro Especial Drawback-Suspensão, por meio dos Atos Concessórios nº 0010-✓

94/001-7, 0010-94/032-3 e 0001-96/025-7, tendo em vista o inadimplemento do compromisso de exportar.

(...)

Examinando-se, uma vez mais, a peça fiscal, mormente o campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", verifica-se claramente, às fls. 03 a 05, qual o valor base de cálculo dos tributos exigidos, ou seja, o valor tributável do II e do IPI; ainda, a que declaração de importação tais valores se referem.

Com efeito do "Relatório de Auditoria Fiscal", parte integrante do auto de infração, às fls. 06 e 27, observa-se todo o trabalho de auditoria realizado pelo fisco, onde restaram demonstrados, afora outras informações pertinentes, quais os critérios adotados na obtenção dos valores tributáveis. A título de exemplo podemos destacar, relativamente ao AC nº 0010-94/001-7, o que segue:

- às fls. 11/12 tem-se o quadro onde consta o quantitativo de produtos importados e exportados, as quantidades compromissadas e as comprovadas, os cálculos efetuados para a obtenção do percentual dos produtos desviados e a forma de apropriação do insumo considerado desviado, partindo-se da DI mais recente para a mais antiga;

- às fls. 14 tem-se o demonstrativo de perdas na produção de lentes óptima collors, cujos dados foram obtidos de documentos fornecidos pela empresa beneficiária do regime, do qual chegou-se ao percentual de perda efetiva;

- às fls. 15 tem-se a tabela elaborada com intuito de demonstrar cronologicamente as entradas de blanks e as saídas de lentes, levando-se em consideração o percentual de perda acima mencionado;

- às fls. 16, depois de elaborar os cálculos pertinentes, a fiscalização demonstrou cabalmente qual o percentual de blanks desviado, cuja apropriação, para se chegar ao valor tributável exigido de ofício, obedeceu à regra demonstrada na tabela de fls. 12.

Tal metodologia foi igualmente observada em relação aos demais atos concessórios, é o que se depreende do restante do documento em apreço.

Finalizando, para desconsiderar a tese argüida pela defesa, quanto ao tema ora em debate, basta o cotejo das DI's expressa no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", com as tabelas de fls. 12, 16, 18/19, 20, 23 e 27, parte do relatório de auditoria-fiscal, para se ter claro que a sistemática adotada pelas doulas autoridades lançadoras não só está correta, como exaustivamente elucidativa, vez que foram baseadas informações extraídas de documentos fornecidos pela própria contribuinte.

Superadas as preliminares, passa-se ao mérito da contenda, onde a recorrente assevera a existência de perdas, consoante os laudos técnicos de fls. 186/191 e 723/727, acusa a nulidade da multa de ofício, para a parcela relativa a dois dos três Atos Concessórios (que

foram emitidos em nome da empresa incorporada, sendo que o auto de infração ocorreu após a incorporação), e irressigna-se com os índices dos juros e correção monetária.

DAS PERDAS

O fisco refutou o índice de perdas informado à SECEX pela recorrente, porquanto verificou que utilizando os dados constantes dos relatórios de produção e relatórios de custos da empresa obtiveram índice de perdas inferior ao informado, e este índice refletia melhor a realidade dos fatos ocorridos no processo produtivo da empresa.

No seu apelo voluntário, a recorrente ataca tal conclusão estribada em três argumentos - 1) os índices de perdas sempre foram aceitos pelo fisco, caracterizando prática reiterada (Código Tributário Nacional, art. 100, III); 2) há laudo pericial nos autos corroborando as perdas informadas à SECEX; e 3) não há prova de que o produto importado tenha sido usado no mercado interno (ônus de prova do fisco).

Quanto ao primeiro argumento, entendo que a Administração Tributária simplesmente não havia auditado, ainda, a produção da empresa recorrente, até que o fez com o início da ação fiscal que culminou no presente auto de infração. Isso não significa que anteriormente houvesse prática reiteradamente observada pela autoridade administrativa, pois se assim fosse, ninguém mais seria fiscalizado no País.

Com respeito aos dois laudos apontados pela recorrente, entendo que o do Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia, que aponta índice de perdas de 59%, não pode servir de parâmetro para o caso vertente, uma vez que é baseada nos relatórios de controle de produção e qualidade, apresentados pela empresa, relativos ao período de março/90 a junho/91, fl. 190, portanto diverso do período dos Atos Concessórios aqui examinados, que são de 1994 a 1996. Para esses anos, a auditoria-fiscal utilizou os índices 27,13% em 1994; 23,47% em 1995; e 15,05% em 1996, utilizando dados do Livro de Custos e Produção da própria recorrente, fls. 128/171 deste processo. O laudo do i. perito apontado pela recorrente, fls. 723/727, confirma o quanto alegado pela auditoria-fiscal, ou seja, de que a perda de monômero no processo produtivo é de 10%. As demais perdas - em decorrência da não refrigeração da matéria prima no transporte (15%); não utilização dos frascos dentro do prazo de validade (11%); e problemas de manuseio no almoxarifado e eventuais quebras (12%), ao meu sentir nada tem a ver com o processo produtivo em si mesmo. São problemas de logística, que a empresa pode reduzir a qualquer tempo, e tem previsão na legislação do *drawback* na forma do art. 342 do RA/2002, que fala em destruição, sob controle aduaneiro, ou em devolução da mercadoria ao exterior, e sua possível substituição, quando prevista no Ato Concessório.

Demais disso, o Termo de Esclarecimentos que prestou o Diretor de Operações da recorrente, fl. 127, é claro ao declarar uma perda de 10% por frasco de monômero no processo produtivo. Assim é que os documentos carreados aos autos corroboram o percentual utilizado pelo fisco na sua peça de imputação.

Por fim, entendo que auditoria-fiscal não está obrigada, no caso do regime aduaneiro de *drawback*, a provar que o produto importado foi utilizado no mercado interno, para caracterizar a irregularidade do adimplemento do beneficiário, até porque o produto pode ter sido mesmo danificado, deteriorado ou mesmo exportado, porém fora dos controles previstos na legislação do *drawback*, e em desacordo com o Ato Concessório que concedeu o

benefício fiscal à recorrente. Cabia ao fisco demonstrar as irregularidades encontradas durante a ação fiscal, e isso está demonstrado pelos atos fiscais, documentos e laudos trazidos à colação.

DA MULTA DE OFÍCIO

Agora, em sede recursal, a recorrente acusa a nulidade da multa de ofício, para a parcela relativa a dois dos três Atos Concessórios, que foram emitidos em nome da empresa incorporada (CORNEALENT WAICON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.), porquanto o auto de infração ocorreu após a incorporação, e há jurisprudência nos Conselhos de Contribuintes favorável à recorrente, no sentido de que os arts. 132 e 133 do Código Tributário Nacional, que regulam a responsabilidade sucessória, só falam em tributos, e não em penalidade.

Com efeito, a tese apresentada não é novidade, é razoável, e tem sido acolhida em muitos julgados nos Conselhos de Contribuintes, e mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais, entretanto, não prescinde de uma apreciação *cum grano salis*, ou seja, com muita moderação, como demonstra o aresto a seguir:

REPONSABILIDADE DA SUCESSORA – MULTA FISCAL PUNITIVA APÓS A INCORPORAÇÃO – JURISPRUDÊNCIA DA CSRF – RESSALVA DO ENTENDIMENTO EM CONTRÁRIO DO RELATOR EM CASOS DE CONTROLE COMUM À ÉPOCA DA INCORPORAÇÃO – A jurisprudência da CSRF tem sido no sentido de que a responsabilidade da sucessora, nos estritos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional e da lei ordinária (Decreto-Lei 1.598/77), restringe-se aos casos de tributos não pagos pela sucedida. A transferência de responsabilidade sobre a multa fiscal somente se dá quando ela tiver sido lançada antes do ato sucessório, porque, neste caso, trata-se de um passivo da sociedade incorporada, assumido pela sucessora. Ressalva do entendimento em contrário do relator nos casos em que comprovado o controle comum à época da incorporação. Recurso parcialmente provido.

Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a multa de ofício.

Acórdão 108-07745; Rel. Cons. Mário Junqueira Franco Júnior; Sessão de 18/03/2004.

No âmbito desta Câmara, em sessão anterior à atual configuração, essa tese veio de ser refutada em caso análogo:

(...)

SUCESÃO POR INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. A obrigação tributária principal, inclusive decorrente de descumprimento de ofício, é de responsabilidade da empresa incorporadora.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA.

Por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso para considerar devidos os juros a partir do vencimento do prazo/

estabelecido no Ato Concessório, nos termos do voto do Conselheiro relator. Vencidos os Conselheiros Luis Antonio Flora e Paulo Roberto Cucco Antunes que davam provimento integral.

Acórdão 302-36458; Rel. Cons. WALBER JOSÉ DA SILVA; Sessão de 20/10/2004.

Nada obstante, penso que a aceitação, ou não, da tese depende de cada caso concreto, pois a aplicação pura e simples da lei, sem atentar para o fim colimado pela mesma e para o espírito que a inspirou pode dar margem a planejamentos fiscais escusos, com efeitos deveras deletérios para a comunidade.

Significa dizer que se uma empresa é incorporada por outra, e os sócios dessas duas empresas são diversos, ou o controle acionário delas não tem nada a ver, evidenciando que as sociedades, efetivamente, estão a entabular um negócio jurídico com fins comerciais com consequências fiscais tão somente, é perfeitamente razoável que sociedade incorporadora não seja penalizada por conduta fiscal indevida e infracionária da incorporada.

Porém, no caso em tela não é isso que aconteceu por ocasião do evento incorporatório. A pessoa jurídica incorporada - CORNEALENT WAICON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. - tinha como sócios a BAUSCH & LOMB INCORPORATED, representada pelo Sr. JORGE OCTAVIO TEMER, e o próprio Sr. JORGE OCTAVIO TEMER. A pessoa jurídica incorporadora - BL INDÚSTRIA ÓTICA LTDA. - tinha por sócios a BAUSCH & LOMB INCORPORATED, representada pelo Sr. JORGE OCTAVIO TEMER, o próprio Sr. JORGE OCTAVIO TEMER e a BL INDÚSTRIA ÓTICA S/A, representada pelo Sr. CLÁUDIO ORILDO RAMOS LEÃO, sendo que a sócia BAUSCH & LOMB INCORPORATED detinha 95,73% do capital social totalmente subscrito e integralizado naquela oportunidade.

De tal sorte que, no presente caso, não há como dar guarida à tese invocada pela recorrente, sob pena de macular o instituto da responsabilidade tributária por sucessão. Trago um acórdão da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ilustra bem meu pensamento:

MULTA. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. Responde o sucessor pela multa de natureza fiscal. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades), ainda mais quando a incorporadora conhecia perfeitamente o passivo da incorporada. Recurso especial negado.

Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Adriene Maria de Miranda que deu provimento parcial ao recurso para afastar a multa de ofício, Antonio Carlos Atulim que deu provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência e Maria Teresa Martínez Lopez e Valdemar Ludvig (Substituto convocado) que deram provimento integral ao recurso.

CSRF/02-02.396; Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres; Sessão de 25/07/2006.

DOS JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA

Quanto à irresignação contra os índices dos juros cobrados pela taxa SELIC e correção monetária, cumpre dizer, sem maiores rebuscos, que não existe correção monetária no País desde momento anterior ao auto de infração lavrado em desfavor da recorrente, e os juros são cobrados a título de mora, cujos índices, cobrados pela taxa SELIC, estão sufragados pela maciça jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, razão por que também esse reclamo não merece prosperar.

Ante o exposto, rejeito as preliminares, e **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2007


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Relator Designado

Concordo com as considerações expendidas pelo douto Relator deste feito, dele discordando tão só quanto a uma parcela das quantidades que foram exportadas, não acolhida pela fiscalização para efeito de comprovação do regime de *draw back*.

Entendo que devam ser excluídas do lançamento as quantidades consideradas como não exportadas em razão de diferenças apuradas ocasionadas por divergência quanto a índices de perda.

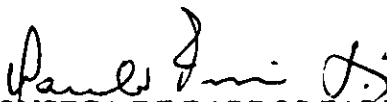
Tais índices, nos quais se baseia a Recorrente, foram objeto de Laudo elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia, órgão vinculado ao Ministério da Ciência e Tecnologia.

O fato desse Laudo ter sido elaborado analisando operações dentro desse regime pertinentes aos exercícios de 1990 e 1991, anteriores aos exercícios de 1994 a 1996, período em que ocorreram as operações ora em julgamento, não significa que ele não reproduza a verdade e nem que devam ser desconsiderados os resultados por ele apontados, uma vez que se continua a tratar dos mesmos produtos.

Portanto os índices de perda apontados por esse Laudo devem ser os empregados para apurar o efetivo cumprimento do compromisso assumido em Ato Concessório, excluindo-se da exigência os montantes pertinentes aos itens que haviam sido considerados como não exportados.

Face ao exposto, dou provimento parcial ao Recurso.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2007


PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR – Relator Designado