



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.005797/2002-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-006.599 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente UNION CARBIDE QUÍMICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/04/1998 a 03/06/1998

DRAWBACK. SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO E LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS RELATIVOS AO DESCUMPRIMENTO DO REGIME. SÚMULA CARF Nº 100. APLICAÇÃO.

“O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.” (Súmula CARF nº 100, Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO. EFEITOS.

O descumprimento do regime aduaneiro especial de Drawback enseja o lançamento de ofício das diferenças dos tributos e contribuições devidos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas de juros de mora e da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

DRAWBACK. ESTABELECIMENTO NÃO AUTORIZADO PERTENCENTE À MESMA EMPRESA BENEFICIÁRIA. POSSIBILIDADE.

A realização de importações e/ou exportações através de estabelecimento diverso daquele identificado no Ato Concessório, quando pertencente à mesma empresa beneficiária, não enseja o descumprimento do regime Drawback, porque não implica na ausência de comprovação do compromisso de exportar.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a interessada foram lavrados autos de infração do Imposto de Importação, fls. 01/05, e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, fls. 06/10, para formalização e cobrança dos créditos tributários neles estipulados, respectivamente, nos valores de R\$ 60.520,10 e R\$ 49.982,46, incluídos a multa de ofício e os juros de mora, em decorrência da glosa dos Registros de Exportação (REs) apresentados para fins de comprovação do regime aduaneiro de *drawback*, na modalidade suspensão, inerente ao Ato Concessório nº 0018-97/000151-0, de 05/06/1997.

Por meio do "Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos", fls. 15/21, que é parte integrante dos autos de infração, além de expender várias considerações acerca do regime *drawback* (base legal, definição, competência para fiscalizar o regime, princípios) e apresentar normas gerais de natureza tributária (reconhecimento de isenção/redução do II, homologação do lançamento, prazo para recolhimento dos tributos suspensos em decorrência da inadimplência do regime), traz a fiscalização o resultado da análise das operações relacionadas ao Ato Concessório em destaque.

Segundo o relato dos agentes fiscais:

Todos os RE 's constantes do Relatório de Comprovação apresentado são do estabelecimento cujo CNPJ é 67.632.430/0002-88 (Cubatão/SP), sendo que o Ato Concessório que ampara a suspensão é de estabelecimento e local diferente cujo CNPJ é 67.632.430/0003-69 (CANDEIAS/BA), sendo assim os mesmos não podem ser utilizados para fazer prova do compromisso de exportação.

No campo referente a informações complementares das declarações de Importação nºs 98/0535466-0, de 03/06/1998 e 98/0305794-4, de 01/04/1998 o contribuinte solicitou suspensão dos tributos incidentes ao amparo do Ato Concessório Drawback Suspensão acima informado, que pertence ao estabelecimento com o CNPJ nº 67.632.430/0003-69 cujo endereço é Via das Torres, SAN' - ZN Inds Pesadas-43800-CANDEIAS/BA.

Com esteio no art. 179 do Código Tributário Nacional (CTN), arts. 314 e 317 do Decreto nº 91.030, de 05/03/1985 (Regulamento Aduaneiro), e no item 8.4 do Comunicado DECEX nº 21, de 11/07/1997, assim concluem os fiscais autuantes:

"Desta forma, o contribuinte qualificado a usufruir o benefício da suspensão de tributos, que se transformaria em isenção se reconhecida, é o estabelecimento registrado no CNPJ sob nº 67.632.430/0003-69 e não o estabelecimento 67.632.430/0002-88 que procedeu à importação através das DIs correspondentes."

Portanto, face às importações e exportações terem sido efetuadas por estabelecimento diverso daquele indicado no ato concessório, entendeu a fiscalização

pela descaracterização do regime de *drawback*, com a consequente lavratura dos autos de infração para exigência dos tributos suspensos.

Cientificada dos lançamentos através de Aviso de Recebimento, AR (fls. 72/v.) a interessada apresentou sua impugnação em 03/12/2002 (fls. 73/79), oportunidade em que, após tecer um breve histórico dos fatos relacionados com a autuação, expõe suas razões de defesa, as quais podem ser assim resumidas:

- a exigência é totalmente ilegal, pois tanto as importações como as exportações foram efetuadas pelo mesmo estabelecimento cujo CNPJ é 67.632.430/0002-88 (Cubatão/SP), razão pela qual não havia necessidade de indicar outros estabelecimentos se tanto a importação como as exportações se realizaram por um único estabelecimento;

- ainda que por suposição tivesse infringido o item 8.4 do Comunicado DECEX nº 21/97, o ato concessório em questão foi emitido em 05/06/1997, portanto, em data anterior à vigência da redação normativa transcrita pelo autuante (04/08/1998, incorporada quando da edição do Comunicado DECEX nº 16/98); e assim, não existindo à época da concessão do pedido do regime tal dispositivo, impossível infringi-lo;

- a indicação do estabelecimento sede da pessoa jurídica quando do pleito dos benefícios do regime *drawback* é correta tendo em vista se tratar de um compromisso global por ela assumido, e desta forma, em determinadas circunstâncias é compatível fazer referência a um determinado estabelecimento que não o da sede, se naquele tiver de ser realizada atividade relevante para fins de incidência do benefício;

- diferentemente de outras situações (importações no âmbito da Zona Franca de Manaus onde a indicação de estabelecimento nela situado é condição essencial, e no BEFIEX em que a referência deve se dar em relação ao estabelecimento sede), no *drawback* o regime é assegurado à pessoa jurídica, encontrando-se todos os termos da legislação de regência compatíveis com pessoa jurídica e não com seu estabelecimento;

- é a pessoa jurídica quem firma o termo de responsabilidade, apresentando, subsidiariamente garantia real ou pessoal, e dela é que será exigido pagamento do tributo, caso não sejam cumpridas as exigências pertinentes;

- o *drawback* não é concedido à pessoa do beneficiário (*ratione personae*), mas em função do ato de exportar determinada mercadoria (*ratione materiae*), e ainda, considerando que o incentivo em questão se aplica aos impostos de competência da União, o seu beneficiário será sempre a empresa que realizar as importações sob a égide do regime, sendo irrelevante qual estabelecimento desta realizará as operações, visto que o tributo será devido, se for o caso, à União;

- em nenhum momento a legislação faz menção ao termo "*estabelecimento*", pois tanto o decreto quanto o regulamento aduaneiro utilizam, invariavelmente, a expressão "*empresa*" quando se referem ao beneficiário do *drawback*;

- inexistente erro, nem mesmo formal, nas exportações efetuadas, sendo relevante para fins do benefício que o insumo importado tenha sido utilizado na industrialização do produto, e este tenha sido exportado;

- a CACEX (atual SECEX) é o órgão competente para firmar a concessão do regime, efetuar o acompanhamento e a análise dos documentos apresentados para fins de comprovação das obrigações firmadas nos atos concessórios emitidos, bem como verificar o adimplemento do regime, podendo a SRF somente atuar nos casos em que a CACEX/SECEX verificar o seu inadimplemento.

Ao final de sua defesa, a impugnante requer que sejam acatados seus argumentos de defesa, para que seja declarada a improcedência dos lançamentos constantes do presente processo.

A 2ª Turma da DRJ/FOR, acórdão nº 08-12999, negou provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

DRAWBACK COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a aplicação do regime *drawback* e fiscalização dos tributos, compreendendo o lançamento do crédito tributário e a verificação do regular cumprimento, pelo importador, dos requisitos e condições fixados pela legislação de regência.

DRAWBACK. ESTABELECIMENTO NÃO AUTORIZADO.

A realização de importações e/ou exportações através de estabelecimento diverso do beneficiário identificado no Ato Concessório, enseja a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas ao amparo do regime *drawback*, acrescidos dos juros de mora e da multa de ofício.

Em recurso voluntário, a Recorrente ratifica os seus argumentos da defesa anterior, requerendo, ao final, o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Competência da RFB (à época SRF) para fiscalizar o regime de Drawback

Como preliminar de nulidade, a Recorrente sustenta que os autos de infração seriam nulos, visto que compete à CACEX (atual SECEX) a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, cabendo à Secretaria da Receita Federal tão somente a fiscalização dos tributos a serem recolhidos.

A competência da RFB para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do Drawback na modalidade suspensão e constituir o crédito tributário, em virtude de descumprimento do regime, é matéria incontroversa neste Conselho, nos termos do Súmula CARF nº 100:

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Descumprimento do compromisso do Drawback

Conforme relatado, a motivação da autoridade fiscal para considerar o Drawback descumprido, por ausência de comprovação do compromisso de exportar, foi:

Todos os RE's constantes do Relatório de Comprovação apresentado são do estabelecimento cujo CNPJ é 67.632.43010002-88 (Cubatão/SP), sendo que o Ato Concessório *que* ampara a suspensão é de estabelecimento e local diferente cujo CNPJ é 67.632.430/0003-69 (CANDEIAS/BA), sendo assim tais mesmos não podem ser utilizados para fazer prova do compromisso de exportação.

No campo referente a informações complementares das Declarações de Importação n. 9810535466-0, de 03/06/1998 e 98/0305794-4, de 01/04/1998 o contribuinte solicitou suspensão dos tributos incidentes ao amparo do Ato Concessório Drawback Suspensão acima informado, que pertence ao estabelecimento com o CNPJ nº 67.632.43010003-69 cujo endereço é Via das Torres, S/Nº- ZN Inds Pesadas-43800-CANDEIAS / BA.

Sustentou nos seguintes dispositivos legais:

Art. 314 - Poderá ser concedido pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos no presente Capítulo o benefício do "drawback" nas seguintes modalidades:

I -Suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

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

a) qualificação do beneficiário;

Comunicado DECEX 21 de 11/07/1997

8.4 No caso em que mais de um estabelecimento industrial da empresa for realizar importação e/ou exportação ao amparo de um único Ato Concessório de Drawback, deverá ser indicado, no formulário Pedido, de Drawback, o número de registro no Cadastro Geral de Contribuintes (CGC) dos estabelecimentos-industriais, com menção expressa da unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) com jurisdição sobre cada estabelecimento industrial importador.

Então, concluiu que o contribuinte qualificado a usufruir o benefício da suspensão de tributos é o estabelecimento registrado no CNPJ sob nº 67.632.430/0003-69 e não o estabelecimento com CNPJ nº 67.632.430/0002-88 que procedeu à importação através das DI's correspondentes.

Ressalte-se que essa é a única acusação fiscal: a autoridade não examinou o valor aduaneiro das importações; aceitou os valores declarados pelo contribuinte e a classificação fiscal das mercadorias, bem como não foi realizada auditoria de produção relacionada ao Ato Concessório.

Logo, o ponto controvertido destes autos é a "inaceitabilidade" das operações apresentadas para fins de comprovação do compromisso assumido no Ato Concessório nº 0018-97/000151-0, pelo fato das importações e exportações terem sido realizadas pelo estabelecimento da empresa sob CNPJ nº 67.632.430/0002-88, estabelecimento distinto daquele constante do referido Ato Concessório.

Entendo que a acusação fiscal andou mal, visto que o incentivo fiscal de que trata o Drawback é concedido à empresa, e não de forma individualizada a estabelecimento específico que a compoñha.

Por isso, a realização de importações e/ou exportações através de estabelecimento diverso daquele identificado no Ato Concessório, quando pertencente à mesma empresa beneficiária, por si só, não enseja a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas ao amparo do regime Drawback.

Nesse sentido, o acórdão n.º 3802-00.837:

DRAWBACK SUSPENSÃO. ATO CONCESSÓRIO EMITIDO EM NOME DA MATRIZ. IMPORTAÇÃO E/OU EXPORTAÇÃO REALIZADA POR FILIAL. CUMPRIMENTO DO REGIME. ADMITIDO.

A realização de importações e/ou exportações realizadas por estabelecimentos filiais não relacionados no ato concessório do regime *drawback* suspensão concedido exclusivamente em nome do estabelecimento matriz não contraria as normas do regime, podendo ser consideradas regulares para fim de adimplemento do compromisso de assumido de exportação assumido no correspondente ato concessório.

Além da inexistência no Regulamento Aduaneiro de ressalva quanto a estabelecimento, mas sim a concessão do regime para a empresa, tem-se que o ato apontado pela fiscalização, Comunicado DECEX n.º 21, de 23/07/1997, foi editado posteriormente ao Ato Concessório n.º 0018-97/000151-0, de 05/06/1997.

Transcrevo a Declaração de voto que integrou o acórdão recorrido, proferida pelo Julgador Francisco José Barroso Rios, por concordar integralmente com as razões tecidas:

Primeiramente, é imprescindível destacar que, à época em que fora expedido o ato concessório objeto *da lide* - 05/06/1997 -, ainda não vigorava o Comunicado DECEX n.º 21/97 (que instituiu a Consolidação das Normas do Regime de *Drawback* — CND), o qual só fora publicado no Diário Oficial da União em 23/07/1997. Portanto não se pode exigir do sujeito passivo a adoção de providência contida em norma que ainda não vigorava quando da expedição do ato concessório.

Mas ainda que a CND já estivesse em vigor à época da expedição do ato concessório, mesmo assim não haveria como se manter o lançamento segundo os fundamentos adotados pela autoridade fiscal autuante.

Não se pode negar que o tem 8.4 da CND determinava que fossem indicados, no formulário Pedido de *Drawback*, os CNPJ dos estabelecimentos da empresa detentora ato concessório de *drawback* suspensão, bem como as unidades da SRF com jurisdição sobre tais estabelecimentos, no caso de realização de operações de importação e/ou exportação através dos mesmos. Essa disciplina, todavia, mesmo se vigente à época da expedição do ato concessório, não poderia vedar a participação de todos os estabelecimentos da empresa no regime aduaneiro especial em comento. A concessão do regime de *drawback* é e sempre foi dirigida à empresa como um todo. O artigo 60 da Portaria-SECEX n.º 35, de 24/11/2006 — ora vigente — dispõe de forma textual que "*o Regime de Drawback poderá ser concedido à empresa industrial ou comercial*" (grifo nosso). Já o item 8.4 do Comunicado DECEX n.º 21/97 (CND) estabelecia que o regime poderia "[...] *ser concedido a empresas industriais ou empresas comerciais*" (grifei). Se o beneficiário do regime fosse o estabelecimento, assim estaria prescrito nas normas que tratam deste regime aduaneiro especial, o que, historicamente, nunca ocorreu.

A Consolidação das Normas do Regime de *Drawback* foi formalmente revogada pelo art. 40 da Portaria SECEX n.º 11, de 25/08/2004, que aprovou os *Aspectos Gerais do Regime Aduaneiro de Drawback*. O artigo 19 do Anexo 1 da Portaria em tela dispunha que *"além da beneficiária do Regime, poderão realizar importação e/ou exportação, ao amparo de um único Ato Concessório de Drawback os demais estabelecimentos da empresa"*. Esta é exatamente a mesma redação do art. 74 da Portaria SECEX n.º 14, de 17/11/2004 (contido no Capítulo II da norma em tela — Regime de Drawback, modalidade Suspensão), Portaria esta que revogou a Portaria SECEX n.º 11/2004, texto também mantido, sem nenhuma alteração, na Portaria SECEX n.º 35/2006, ora vigente, que revogou a Portaria SECEX n.º 14/2004.

Note-se ainda que tanto a Portaria SECEX n.º 14/2004 quanto a Portaria SECEX n.º 35/2006, respectivamente nos seus artigos 114 e 106, continuaram a exigir a indicação dos CNPJ dos estabelecimentos industriais que fossem realizar importações ao amparo de um único ato concessório de *drawback*. Mas tal regra, se não observada não pode redundar na glosa de Registros de Exportação, e na consequente descaracterização de todo o incentivo, pois tal sanção não está prevista na norma, que, por sinal, quando é este o desejo do legislador, manifesta tal consequência de forma taxativa, como se podia ver, por exemplo, no item 4 do anexo "V" da Portaria SECEX n.º 11/2004 (revogada pela Portaria SECEX n.º 14/2004), presente atualmente no item 4 do Anexo "F" da Portaria SECEX n.º 35/2006, segundo os quais *"somente será aceito para comprovação do Regime, modalidade suspensão, RE contendo, no campo 2-a, o código de enquadramento constante da Tabela de Enquadramento da Operação do SISCOMEX-Exportação, bem como as informações exigidas no campo 24 (dados do fabricante)"*. E mesmo tal taxatividade deve ser observada com razoabilidade, a ponto de não redundar no afastamento da verdade material por mero erro formal, como vimos defendendo há bastante tempo.

Não há nenhuma lógica em não se aceitar as exportações carreadas por filial de empresa beneficiária do *drawback* pelo único fato do CNPJ da filial não estar discriminado no ato concessório. As normas que regem o incentivo à exportação em tela admitem, inclusive, para fins de comprovação das exportações vinculadas ao regime, a realização de exportações por pessoa jurídica diversa, desde que esta realize tal operação na condição de empresa comercial exportadora nos termos do Decreto-Lei n.º 17248/72; ou ainda, como simples empresa comercial habilitada a operar no comércio exterior, atendidos os requisitos específicos para cada situação (vide, por exemplo, os incisos II e III do item 21.2 do Comunicado DECEX n.º 21, de 11/07/1997-2CND, que vigorava à época da realização das importações e exportações do sujeito passivo).

Ora, se as exportações realizadas por terceiro — empresa diversa — se prestam para comprovar exportações vinculadas a empresa beneficiária do *drawback*, com mais propriedade ainda deverão ser aceitas, para comprovação das exportações vinculadas ao citado incentivo, àquelas realizadas por filiais da beneficiária (em outras palavras, pela própria beneficiária). Nada mais do que a

materialização do velho brocardo jurídico de que "*quem pode o mais, pode o menos*".

Dessa forma, a realização de importações e/ou exportações através de estabelecimento diverso daquele identificado no Ato Concessório, quando pertencente à mesma empresa beneficiária, por si só, não enseja a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas ao amparo do regime Drawback. E, cite-se mais uma vez, não houve qualquer investigação pela autoridade fiscal quanto aos demais elementos do regime.

Em suma, o descumprimento do regime aduaneiro especial de Drawback enseja o lançamento de ofício das diferenças dos tributos devidos que deixaram de ser recolhidos, acrescidas de juros de mora e multa, o que não houve no caso ora em comento.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora