



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12466.720787/2020-93
ACÓRDÃO	3002-004.048 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Exercício: 2007, 2009

TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO. DECADÊNCIA.

A norma que rege a decadência para lançamento dos tributos na importação encontra-se no Código Tributário Nacional. Havendo pagamento, será regida pelo art.150 - §4º. Não havendo qualquer pagamento do tributo, o que alcança os casos de "alíquota zero" e de aplicação de Regimes Aduaneiros Especiais ou Aplicados em Área Especial, a regra está no art.173 - I.

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN (Súmula CARF nº 156).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida.

Trata-se de auto de infração (fls.246 a 288), autuado em **20/11/2020**, na DECEX – Rio de Janeiro/RJ, notificado ao interessado em **19/03/2021** (fls. 442), lavrado para constituição de tributos e demais acréscimos, em decorrência de *inadimplemento das condições de fruição do Regime de Drawback - Suspensão*, cujo valor total lançado foi de **R\$ 18.752.398,55**, discriminado conforme Tabela 1, relativamente às DI indicadas na Tabela 2, no que tange aos Atos Concessórios da Tabela 3:

Tabela 1

	PRINCIPAL	JUROS	MULTA
II	602.083,04	740.271,25	451.562,33
IPI	437.136,97	537.637,27	327.852,75
PIS/PASEP	777.420,28	955.234,85	583.065,25
COFINS	3.580.845,41	4.399.870,35	2.685.634,12
AFRMM	1.199.670,25	1.474.114,43	

TOTAL 18.752.398,55

Tabela 2

DI	REGISTRO	FLS. (Inicial)	FLS. (final)	AC (Dados Complementares)
07/0819968-7	25/06/2007	356	359	20070041911

07/0898668-9	10/07/2007	360	363	20070041911
07/0898669-7	10/07/2007	364	367	20070041911
07/0898670-0	10/07/2007	368	371	20070041911
07/0936561-0	17/07/2007	372	375	20070041911
07/0936562-9	17/07/2007	376	379	20070041911
07/0972487-4	24/07/2007	380	383	20070041911
07/0972488-2	24/07/2007	384	387	20070041911
07/0972489-0	24/07/2007	388	391	20070041911
07/0972490-4	24/07/2007	392	395	20070041911
07/0984107-2	26/07/2007	396	399	20070041911
07/1020546-0	02/08/2007	400	403	20070041911
07/1101625-3	17/08/2007	404	407	20070041911
07/1101626-1	17/08/2007	408	411	20070041911
07/1140122-0	24/08/2007	412	415	20070041911
07/1193235-7	04/09/2007	416	419	20070041911
07/1193236-5	04/09/2007	420	423	20070041911
07/1271132-0	19/09/2007	424	427	20070041911
07/1294971-7	24/09/2007	428	431	20070041911
07/1294972-5	24/09/2007	432	435	20070041911
07/1324707-4	28/09/2007	436	439	20070041911
09/1502077-1	29/10/2009	349	351	20080126812
09/1651679-7	24/11/2009	352	355	20080135242 ¹

1 Ato Concessório não localizado nos autos.

Tabela 3

ATO CONCESSÓRIO	REGISTRO	VENCIMENTO	FLS. (Inicial)	FLS. (final)
20070041911	12/04/2007	13/04/2012	303	307
20080126812	04/11/2009	05/11/2012	308	315
20080135242	01/12/2009	03/12/2012	não encontrado nos autos	

Segundo relato da fiscalização (fls.289 a 302), os atos concessórios (tabela 3) de Drawback, na modalidade SUSPENSÃO, selecionados para auditoria estavam na categoria de “inadimplemento parcial” (fls.293/294) – data de diagnóstico em 22/08/2018.

À fls. 296, a fiscalização apresentou tabelas que mostram o percentual de inadimplemento para cada NCM admitida no Regime, o que teria levado à conclusão (fls.297, segundo parágrafo): “Assim, pelo princípio da vinculação física, conclui-se que parte da quantidade importada de cada insumo nos ACs nº 20070041911, nº 20080126812 e nº 20080135242 não foram efetivamente empregadas na produção do respectivo bem destinado à exportação.”

Uma vez que não havia registros de que o titular dos AC tivesse providenciado qualquer nacionalização ou outra medida prevista no art.390, do Decreto nº 6.759/2009, efetuou-se o lançamento dos tributos correspondentes e demais acréscimos legais.

Foi aberto tópico específico (fls.299 a 301) para discorrer sobre a tempestividade do lançamento, com menção ao fato (fls.300):

Por um longo período, o beneficiário realizou procedimentos de ajustes junto à DECEX, impossibilitando a Receita Federal do Brasil (RFB) de aferir o adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial.

Importante mencionar que, durante esse período, a empresa havia sido intimada em dezembro de 2015, por meio do processo nº 12466.000032/2014-21, fl. 602, para informar se os citados ACs, dentre outros, haviam sido adimplidos.

Na conclusão da fiscalização quanto à tempestividade, o termo inicial do prazo decadencial somente teve início em 01/01/2019, uma vez que (fls.301, terceiro parágrafo):

Somente em 22/08/2018, os ACs objetos deste auto de infração foram tidos como baixados (doc. 1). Logo, o dia imediatamente posterior ao trigésimo dia do encerramento dos ACs foi 22/09/2018, sendo considerada a data em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em 20/04/2021 (fls.445), o importador apresentou sua impugnação (fls.447 a 464), por meio de seu advogado, tendo alegado, em síntese, dentre outros pontos:

- a) Que os créditos lançados teriam sido atingidos pela decadência;
- b) Que a ementa nº 153, da súmula do CARF, com efeito vinculante, incidiria sobre o caso, confirmando o fato decadencial sobre os créditos lançados;
- c) Que a data de baixa dos Atos Concessório pelo Secex não pode ser tomada em consideração para fixação do termo inicial do prazo decadencial, pois é entendimento contrário ao previsto expressamente na legislação e na jurisprudência;
- d) Que o compromisso de exportação teria sido efetivamente cumprido, tendo juntado laudos particulares para tanto;

Nos pedidos, demandou pela procedência de sua impugnação.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (DRJ) julgou a impugnação procedente em parte, exonerando o crédito tributário, conforme Acórdão nº 109-008.072, da 10ª Turma, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Exercício: 2007, 2009

TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO. DECADÊNCIA.

A norma que rege a decadência para lançamento dos tributos na importação encontra-se no Código Tributário Nacional. Havendo pagamento, será regida pelo art.150 - §4º. Não havendo qualquer pagamento do tributo, o que alcança os casos de "alíquota zero" e de aplicação de Regimes Aduaneiros Especiais ou Aplicados em Área Especial, a regra está no art.173 - I.

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

O termo inicial do prazo decadencial somente surge com o primeiro dia do exercício seguinte ao término do prazo de validade do Ato Concessório, acrescido

de 30 dias, se a exportação estiver dentro de uma das condições de fruição do Regime.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

O presidente da 10ª Turma de Julgamento da DRJ09 recorreu de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tendo em vista o que determina o artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, que estabeleceu o limite de alçada em R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1 DA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2 DO CONHECIMENTO

Antes de adentrar ao mérito, mister aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso de ofício.

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inciso I, e da Portaria MF nº 2, de 17/01/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando *“a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais)”*.

Assim, em atenção à previsão dos dispositivos retromencionados e em convergência com a Súmula CARF nº 103, que prevê que *“para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”*, verifica-se que o acórdão sob escrutínio promoveu a exoneração de R\$ 18.752.398,55, computados os juros moratórios, bem como a multa aplicada.

Conheço, portanto, do recurso de ofício, presentes os pressupostos de admissibilidade.

3 MÉRITO

A 10ª Turma de Julgamento da DRJ09, por unanimidade de votos, julgou procedente a impugnação da contribuinte, reconhecendo a decadência e exonerando os créditos tributários de II, IPI, PIS/PASEP, COFINS e AFRMM lançados em virtude do inadimplemento parcial do regime aduaneiro especial de Drawback Suspensão, objeto dos Atos Concessórios indicados na tabela abaixo, sob a justificativa de que a contagem do prazo decadencial teve início no primeiro dia do exercício seguinte ao término do prazo de validade do Ato Concessório, acrescido de 30 dias, estando a exportação dentro das condições de fruição do Regime, nos termos do art. 342, I, do Decreto nº 4.543/2002, bem como do art. 390, I, do Decreto nº 6.759/2009.

ATO CONCESSÓRIO	REGISTRO	VENCIMENTO	FLS. (inicial)	FLS. (final)
20070041911	12/04/2007	13/04/2012	303	307
20080126812	04/11/2009	05/11/2012	308	315
20080135242	01/12/2009	03/12/2012	não encontrado nos autos	

Entendo por negar provimento ao recurso de ofício.

Como minha razão de decidir, adoto os trechos correspondentes do voto condutor da decisão recorrida (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99), da lavra do i. julgador Luiz Henrique Travassos Machado, que bem analisou os argumentos apresentados:

Da decadência para lançamento dos tributos na importação

O lançamento dos tributos encontra-se regido, essencialmente, por dois artigos do CTN: arts.150 - §4º e 173.

No art.150 - §4º, a previsão da decadência para os tributos sujeitos ao chamado "lançamento por homologação" ou "autolancamento"², condicionado, segundo a letra da lei, a um prévio pagamento:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...) §4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se)*

O art.173 - I³ carrega a chamada "regra geral", em sede de decadência tributária, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (Grifou-se)

Nota marcante da "regra geral" é que não depende de qualquer pagamento pelo sujeito passivo, como no caso do lançamento "por homologação", aplicando-se, então, mesmo nos casos em que a alíquota do tributo for igual a "zero".

Como a parte final do inciso I, do art.173, do CTN, foca atenção no momento em que se poderia efetuar o lançamento, qualquer circunstância legalmente prevista que imponha uma condição de fruição de exoneração tributária, automaticamente, obsta a atividade administrativa de constituição do crédito. Assim, a aplicação, por exemplo, de um Regime Aduaneiro Especial ou Aplicado em Área Especial impede que a fiscalização efetue o lançamento dos tributos enquanto perdurar o prazo de fruição do incentivo ou do benefício fiscal. Como nesse caso, via de regra, não se tem "pagamento antecipado", não seria aplicável o art.150 - §4º, do CTN. E o art.173 - I somente teria o *dies a quo* do lustro decadencial deflagrado no primeiro dia do exercício seguinte ao término do prazo de fruição do R.A.E.

2 Não vamos entrar nas discussões doutrinárias sobre essa denominação.

3 O inciso II e o §único também trazem normas sobre a decadência, mas não nos interessam no presente momento.

Da decadência – Regime de Drawback – Suspensão

Quando se trata da aplicação de um Regime Aduaneiro Especial, sem que nenhuma parcela a título de tributo ou de contribuição tenha sido recolhida à época da importação, sujeito, ainda, a um determinado prazo para que o interessado satisfaça as condições legalmente estabelecidas para referida exoneração fiscal, terminando com a data final de validade do Ato Concessório, a interpretação sobre a decadência encontra alguns limites.

Considerando as especificidades do presente caso, incide a disciplina prevista no art.173 – I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nota-se que o legislador inseriu no dispositivo um elemento qualificativo para se identificar o termo inicial do prazo em questão, devendo o aplicador indagar a partir de quando o lançamento tinha condições de ser efetuado.

Uma vez que o Regime Aduaneiro Especial de Drawback Suspensão conta com um prazo para que o titular do Ato Concessório promova as medidas previstas na legislação (e, também, em alguns casos, no próprio AC), com vistas à correta fruição dessa exoneração condicionada, não se pode exigir que a autoridade fiscal

tenha como termo inicial da decadência algum dia ainda dentro do período de validade do Ato Concessório.

Assim, somente após o termo final de validade do AC, considerando eventuais prorrogações, é que se têm condições reais de se ter um lançamento tributário, se for o caso, pois não se pode exigir que o titular do Ato promova uma das medidas extintivas do Regime, necessariamente, *antes daquela data de validade*.

Vale lembrar, ainda, que o art.342 – I, do (revogado) Decreto nº 4.543/2002, bem como no art.390 – I, do (atual) Decreto nº 6.759/2009, previu-se um lapso de 30 (trinta) dias, além do prazo fixado no AC, para que o beneficiário do Regime de Drawback Suspensão promova a exportação, se isso estiver dentro das condições de fruição da submodalidade, obviamente.

No caso de se estar, por exemplo, diante da submodalidade “*para fornecimento no mercado interno*” (decorrente de licitação internacional), esse “trintídio extra” não tem espaço para aplicação, já que *não* há um “*compromisso de exportação*”.

Portanto, o termo inicial do prazo decadencial somente surge com o primeiro dia do exercício seguinte ao término do prazo de validade do Ato Concessório, acrescido de 30 dias, se a exportação estiver dentro de uma das condições de fruição do Regime.

A propósito, essa foi a interpretação dada pelo legislador regulamentar, consoante o texto vertido no art.752 - §3º - I, do Decreto nº 6.759/2009:

Art. 752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, caput): I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (...) §3º No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de: I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e (...)

Em sede de julgamento administrativo, esse entendimento resta pacificado, conforme ementa nº 156, da súmula do CARF, com efeito vinculante determinado pela Portaria ME nº 410/2020:

No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Assim, muito embora se possa vislumbrar que o legislador do CTN tenha, no art.173 – I, estabelecido um “*condicionante para fixação do termo inicial do prazo*”

decadencial” que pode variar de caso para caso, ou seja, “o momento a partir do qual o lançamento pode ser feito”, em sede de Drawback isso já possui uma interpretação oficial, seja pela disposição contida no art.752 - §3º - I, do Decreto nº 6.759/2009, seja pela ementa nº 156, da súmula do CARF.

No presente caso, embora a fiscalização tenha mencionado que o contribuinte tomou uma série de medidas junto ao Secex e este órgão atestou a baixa dos AC somente em 22/08/2018, isso não influencia na fixação do termo inicial do prazo decadencial, como visto linhas acima.

Portanto, o fato decadencial para os Atos Concessórios de Drawback Suspensão, no caso ora analisado, são os constantes da tabela seguinte:

Tabela 4

ATO CONCESSÓRIO	VENCIMENTO	30 dias após vencimento do AC	1º dia do exercício seguinte, após o 30º dia do vencimento do AC	FATO DECADENCIAL
20070041911	13/04/2012	13/05/2012	01/01/2013	01/01/2018
20080126812	05/11/2012	05/12/2012	01/01/2013	01/01/2018
20080135242	03/12/2012	02/01/2013	01/01/2014	01/01/2019

Considerando que o lançamento somente foi notificado ao interessado em 19/03/2021 (fls. 442), assiste razão à defesa, sendo procedente sua manifestação quanto à decadência já ter atingido os créditos lançados.

Quanto aos demais temas da impugnação, restam prejudicados.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da impugnação, EXONERANDO o crédito lançado.

Neste sentido, transcreve-se a ementa do Acórdão nº 9303-006.291, de decisão unânime da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 26 de janeiro de 2018 (Processo nº 12452.000310/2010-75):

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 03/03/2003 a 10/07/2008

DRAWBACK SUSPENSÃO DECADÊNCIATERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE A DATA DE VENCIMENTO DO REGIME.

O termo inicial para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte ao fim do Ato Concessório do Regime Drawback suspensão, isto é, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte à data de vencimento do regime, que se consuma no trigésimo dia do término do prazo validade do ato concessório.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha

ACÓRDÃO 3002-004.048 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 12466.720787/2020-93

DOCUMENTO VALIDADO