



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 12689.000056/00-25  
SESSÃO DE : 17 de outubro de 2001  
ACÓRDÃO N° : 301-29.984  
RECURSO N° : 123.895  
RECORRENTE : COPENER FLORESTAL LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA

**DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.**

O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente do regime de *drawback* é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, cuja contagem só pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador do benefício.

A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos no seu regulamento (art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966). O descumprimento da obrigação estabelecida no art. 325 do RA, que determina a utilização do benefício no documento comprobatório de exportação, implica a descaracterização do regime e a exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados que lhe corresponderam.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar, vencidos os Conselheiros Moacyr Eloy de Medeiros e Paulo Lucena de Menezes. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de outubro de 2001

MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI  
Relator

31 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES, FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS e MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Ausente a Conselheira ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO.

RECURSO Nº : 123.895  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.984  
RECORRENTE : COPENER FLORESTAL LTDA  
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA  
RELATOR(A) : JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI

## RELATÓRIO

Trata este processo de determinação e exigência de crédito tributário objeto dos Autos de Infração de fls. 2/8 e 9/15, acompanhados do Relatório de Fiscalização de fls. 17/37, em que foram exigidos os Impostos de Importação (de R\$ 35.052,69) e sobre Produtos Industrializados (de R\$ 19.794,83), acrescidos das multas previstas nos arts. 44, inciso I e 45, da Lei nº 9.430/1996, e de juros de mora, cujos montantes atingiram, respectivamente, R\$ 98.676,78 e R\$ 55.600,82, incidentes em importações de mercadorias (fitas e selos de aço) objeto de despachos aduaneiros realizados em 5 declarações de importação registradas entre 22/8 e 4/11/94, e desembaraçadas sob o regime de *drawback*, modalidade de suspensão.

A exigência fiscal decorreu da verificação, constante do Relatório de Fiscalização, de que a empresa: a) declarou ter exportado 29.372 t. de toras de eucaliptos, enquanto que foi apurada a exportação efetiva de 23.698,42 t. referente ao Ato Concessório nº 6-94/039-2, de 22/7/94; b) utilizou-se de mesmos registros de exportação (RE) para comprovar a exportação de atos concessórios (AC) distintos; c) não vinculou nenhum RE ao atos concessórios; e d) não enquadrou no Siscomex, como operações de *drawback*, as exportações realizadas, e sim como exportações normais.

A empresa impugnou tempestivamente a ação fiscal (fls. 190/204), alegando, em síntese, que:

- a) o II e o IPI são tributos sujeitos a lançamento por homologação (art. 150, CTN) e a contagem do prazo de decadência se inicia quando da ocorrência do fato gerador. Assim, houve a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, vez que as declarações de importação tiveram seu registro efetuado há mais de 5 anos, tendo, portanto, decorrido o prazo de que trata o art. 150, § 4º, do CTN;
- b) o número de cintas e selos necessários ao acondicionamento dos fardos de madeira é imutável, independente do seu peso, sendo,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.895  
ACÓRDÃO N° : 301-29.984

portanto, o número de fardos exportados a grandeza que deveria ser priorizada pelo Fisco, e não o seu peso;

- c) a fiscalização considerou apenas o peso exportado, concluindo haver uma diferença para menor entre a quantidade do produto exportado e a indicada no AC, quando a obrigação de exportar contida nos ACs de *drawback* é indicada em peso, quantidade e valor;
- d) os valores em divisas das exportações efetuadas pela empresa superaram em muito os valores constantes nos ACs, tendo, assim, sido cumpridos os compromissos assumidos, previstos nesses atos concessórios;
- e) a suposta infração de vincular um registro de exportação a mais de um AC não está definida em nenhum dispositivo legal, não podendo, portanto, caracterizar o descumprimento do compromisso de exportação vinculada ao *drawback*;
- f) falta sustento à assertiva de que em nenhum dos REs consta o respectivo número do AC. Com efeito, o RE n° 94.1117413-001, por exemplo, é claro ao referir-se ao AC n° 6-94/0039-0, apenas a informação não foi aposta no campo apropriado, em virtude de problemas operacionais no Siscomex;
- g) o código da operação (80000) contido nos REs vinculam-se à mercadoria principal que está sendo exportada, ou seja, a madeira, havendo impossibilidade de colocação do código referente ao *drawback* das cintas e selos, mercadoria acessória.

Em 30/3/2001 a ação fiscal foi julgada procedente pelo Julgador monocrático, em decisão sintetizada na seguinte ementa, tanto no que se refere ao imposto de importação quanto no que respeita ao imposto sobre produtos industrializados (fls. 322/328):

“DECADÊNCIA.

O início do prazo decadencial das importações efetuadas ao amparo do regime de *drawback* suspensão é o do primeiro dia do ano seguinte ao da emissão do Relatório Final de Comprovação de *Drawback*.

COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

RECURSO Nº : 123.895  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.984

Somente serão aceitos para comprovação do regime Drawback Registros de Exportação devidamente vinculados a apenas um Ato Concessório, e que contenham a informação de que se referem a uma operação de Drawback.

**REGISTROS DE EXPORTAÇÃO EM DUPLICIDADE.**

Não serão considerados para efeito de comprovação de Drawback os Registros de Exportação utilizados na comprovação de dois Atos Concessórios distintos.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE”**

A autuada interpôs recurso voluntário tempestivo (fls. 337/350), reiterando os argumentos já expendidos na impugnação e aduzindo, quanto à preliminar de decadência, que não há razão para excluir-se da sistemática prevista no art. 150, § 4º, do CTN, as importações submetidas a *drawback*, entendendo que a decisão apelada contrariou a jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

No mérito, defende que os alegados vícios formais não têm o condão de desvirtuar o fato de que os envoltórios objeto de *drawback* foram exportados dentro das condições impostas pelo Fisco. Alega que o formalismo exacerbado foi privilegiado em detrimento do princípio da verdade material e do telos do *drawback*. Aduz, ainda, que a única infração indicada no Auto de Infração consiste no suposto “*inadimplemento do compromisso de exportar*”, bastando, portanto, evidenciar a exportação das cintas e selos como embalagem de fardos de madeira, o que entende documentado.

É o relatório.

RECURSO N° : 123.895  
ACÓRDÃO N° : 301-29.984

### VOTO

No que concerne à preliminar de decadência argüida pela recorrente, cumpre observar que a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativamente ao Imposto de Importação, foi objeto de disposição específica do Decreto-lei n° 37/1966, na redação que lhe deu o art. 1°, do Decreto-lei n° 2.472/1988, *verbis*:

*“Art. 138 – O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.*

*Parágrafo único – Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.”*

A norma é pacífica no sentido de tratar, no *caput*, da situação de não lançamento do tributo e, em seu parágrafo único, data em que houve o pagamento, relacionada esta última com o art. 150, § 4°, da Lei n° 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Entendo que, como a hipótese em exame – *drawback* modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença de tributo a que se refere o parágrafo único acima transcrito, deve a matéria ser subsumida no *caput* do artigo.

Trata-se de benefício fiscal concedido sob condição resolutive, em que a Fazenda Nacional só poderá agir após ter conhecimento, de parte do órgão administrador do benefício, no caso, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Relatório de Comprovação de *Drawback* que demonstre o cumprimento ou não do compromisso assumido. Vale dizer, os créditos tributários correspondentes somente poderão ser exigidos do beneficiário do regime se inadimplido o compromisso de exportação por ele assumido, o que somente poderá ser conhecido pelo fisco após a manifestação do órgão concedente e administrador do benefício.

Em sendo assim, o prazo de cinco anos para o fisco exercer a ação de exigência do imposto é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, com o qual o art. 138 acima transcrito guarda integral harmonia, visto praticamente repetir sua redação. Da mesma forma ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados, tendo em vista a disposição expressa no art. 61, inciso II, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n° 87.981, de 23/12/1982, cuja base legal é o mesmo art. 173, inciso I, do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.895  
ACÓRDÃO N° : 301-29.984

A alegação da recorrente, de que o prazo decadencial tem início com a data do fato gerador da obrigação tributária - no caso, o registro da declaração de importação -, não guarda qualquer compatibilidade com a legislação pertinente, nem com ela é razoável, visto não haver como o fisco agir enquanto estiverem se desenvolvendo as operações pertinentes ao benefício, inclusive eventuais alterações solicitadas pela beneficiária e aceitas por seu órgão administrador.

De outra parte, e diversamente ao que afirmou a autuada, a decisão monocrática não contrariou o entendimento dos Conselhos de Contribuintes, como se vê pela farta jurisprudência sobre a matéria, objeto dos tão bem formulados acórdãos n.ºs. 302-33.389 (DOU 24/2/99, p. 87), relator Ricardo Luz de Barros Barreto e 303-27.807 (DOU de 24/3/97, p. 5737), relatora Sandra Maria Faroni, que determina a aplicação, no caso, da regra expressa no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

***“DECADÊNCIA – DRAWBACK SUSPENSÃO***

*O termo “a quo” para contagem do prazo decadencial, a ser considerado no regime drawback suspensão, deve ser aquele correspondente ao término do regime, pois impossibilitada a fiscalização de exigir tributo não recolhido no momento do desembaraço, por consequência do regime drawback suspensão e diante da possibilidade do compromisso assumido ser cumprido e tempestivamente. Recurso negado.” (Ac. 302-33.389)*

***“EMPRESA BENEFICIÁRIA DE PROGRAMA BEFIEX. Decadência. Somente com a comunicação do órgão administrador do programa à SRF, pode esta iniciar a atividade verificadora para fins de lançamento, caracterizando-se esse fato como concretizador do seu direito para fins de contagem do prazo decadencial previsto no parágrafo 1 (sic) do art. 173 do CTN. Recurso não provido.” (Ac. 303-27.807).***

Não tem qualquer subsistência a alegação da recorrente no sentido de ser incluído o regime de drawback nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN, de forma a que o prazo de decadência seja contado a partir da data do registro da declaração de importação. Com efeito, e apenas a título exemplificativo, a vigorar tal interpretação, jamais seria possível ao Fisco o lançamento decorrente de inadimplemento de compromissos de drawback nos casos de aplicação desse regime aduaneiro especial para a importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando for concedido o prazo de suspensão

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.895  
ACÓRDÃO N° : 301-29.984

de cinco anos, como facultado pelo art. 250, § 4º, do Regulamento Aduaneiro, tendo em vista que o prazo de exportação seria o mesmo do de decadência.

Como os Relatórios de Comprovação foram emitidos pela Secex entre 22/6 e 6/7/1995, somente começou a decorrer o prazo decadencial a partir de 1º/1/1996, razão pela qual o lançamento objeto de notificação em 23/2/2000 tem plena eficácia e validade, pois a data-limite para a perfectibilização do lançamento era 31/12/2000, não assistindo razão à recorrente no que concerne à preliminar levantada.

Quanto ao mérito, ressalte-se que o benefício de drawback, modalidade de suspensão, está previsto no art. 78 do Decreto-lei nº 37/1966, *verbis*:

*“Art. 78. Poderá ser concedida nos termos e condições estabelecidos no regulamento:*

*.....*  
*II – Suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;*

*.....”*

Esse dispositivo não é auto-aplicável, dependente que é da superveniência de normas que lhe sirvam de regulamento. Inicialmente o benefício foi regulado pelo Decreto nº 68.904/1971, norma regulamentar que foi revogada expressamente pelo art. 2º do Decreto nº 91.030/1985, que aprovou o vigente Regulamento Aduaneiro (RA).

Os arts. 314 a 334 desse Regulamento estabelecem os termos e condições a que a Lei se refere. Tratam-se, assim, de dispositivos complementares à Lei e que permitem que o benefício seja objeto de aplicação, observados os requisitos e as condições expressos no Regulamento.

Destarte, os dispositivos previstos no RA têm caráter imperativo, devendo ser fiel e totalmente observados, não comportando questionamentos quanto à sua existência e eficácia. Significa dizer: não é crível que a Lei determine constar em diploma regulamentar norma que deva ser obedecida, mas cujo cumprimento seja prescindível.

Ademais, em se tratando de suspensão de crédito tributário, há que se interpretar literalmente as normas que lhe dizem respeito (art. 111, I, CTN). A

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.895  
ACÓRDÃO Nº : 301-29.984

interpretação literal não permite a integração extensiva ou restritiva, e sim, determina a aplicação do significado gramatical que lhe respeita, podendo em certos casos o contribuinte ser beneficiado, em outros não, dependendo da norma.

De observar-se que a norma expressa no art. 111, I, do CTN, tem aplicação abrangente aos casos a que se refere e que para a mesma não foi prevista qualquer exceção, bastando que o pagamento do tributo seja afastado pelo instituto da suspensão, independentemente de ser esta decorrente de simples benefício ou de benefício considerado incentivo fiscal, como é o caso de *drawback*.

As normas de *drawback* estabelecidas do RA são de cumprimento obrigatório, porque relacionam-se a casos de dispensa de pagamento de tributo em função do benefício fiscal referido, considerado incentivo à exportação.

O art. 325 do RA determina que “*a utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação*”. É norma de observância compulsória e inserida como requisito necessário na comprovação do regime por sapiência do legislador, pois é a partir da informação do beneficiário do regime, de que o despacho de exportação refere-se ao *drawback*, que o Fisco pode usar dos controles apropriados para verificar o efetivo retorno ao exterior dos bens importados e desembaraçados com suspensão sob os auspícios desse regime aduaneiro especial.

De outra parte, o descumprimento desse dispositivo implica prejuízo à salutar concorrência, com reflexos negativos na economia, na medida em que concede maiores vantagens aos que o descumprem, em relação àqueles beneficiários que fielmente satisfazem a referida obrigação.

Não socorre a empresa a declaração prestada por operadora portuária alienígena, referente à descarga dos fardos cintados e selados, tendo em vista que o controle do benefício e a verificação da mercadoria não de ser feitos no País até o momento da exportação.

A atuada não explicou a razão de não ter prestado a devida informação nos despachos de exportação, alegando apenas que, no caso do RE nº 94-1117413-001, a informação não foi aposta no campo apropriado em virtude de problemas operacionais no Siscomex. Não comprovou a existência de tais problemas. Entretanto, caso tais problemas tivessem efetivamente ocorrido, poderia a empresa proceder quanto aos demais REs, da mesma forma que procedeu em relação à exportação objeto do RE acima citado, prestando as devidas informações do benefício no campo destinado à descrição da mercadoria.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.895  
ACÓRDÃO N° : 301-29.984

No que concerne ao RE n° 94-1117413-001, verifica-se que, embora a informação não tenha sido efetuada no campo apropriado do Siscomex, a exportação foi efetuada com observância do disposto no art. 325 do RA, visto ter sido devidamente anotada a utilização do benefício. De outra parte, e em benefício da recorrente, também se constata que:

- a) a diferença de peso da mercadoria exportada, apontada pela fiscalização, não influenciou na quantidade de atados exportados, pois tanto no RE em que se verifica a diferença, quanto no conhecimento de carga acostado ao processo, é indicada a quantidade de 7.636 atados (fls. 105 e 108); ademais, é bem provável que tal diferença seja proveniente de mero erro de fato na concessão do regime, tendo em vista que inobstante a redução do peso da mercadoria exportada, conforme dados do próprio RE (de 29.372 t. para 23.698,42 t.), o valor unitário dos atados permaneceu o mesmo (US\$ 180,62/atado) - evidenciando não ter havido redução do seu volume em m<sup>3</sup> - e bem assim o valor total da exportação, cumprindo o compromisso constante do AC correspondente;
- b) a quantidade de cintas e selos utilizada, salvo pequena diferença apenas quanto às cintas (inclusive o erro da inserção da quantidade de cintas no RE de fl. 105, de 3 t. a menor em relação à indicada na nota fiscal de fl. 110), é compatível com a apropriada na exportação especificada, de acordo com o laudo técnico de fl. 43 e demonstrativo de fl. 250; e
- c) a quantidade de 7.343 atados constantes do RE n° 94-1117413-001, relativas ao AC n° 6-94/0039-2 e discriminada no Relatório de Comprovação emitido em 28/6/95 (fl. 91), foi glosada pelo Fisco simplesmente pelo fato de que em 22/6/95 havia sido emitido Relatório de Comprovação diverso (fl. 118), referente ao AC n° 6-94/0043-0, em que já havia sido utilizada a quantidade de 293 atados referentes ao mesmo RE n° 94-1117413-001. Assim, não vejo como justificar o procedimento fiscal que descaracterizou a exportação de 7.343 atados, por ter a beneficiária utilizado a quantidade de 293 atados 6 dias antes em outro Relatório.

Para fins de controle fiscal, a obrigação fundamental e relevante é o atendimento da norma expressa no art. 325 do RA, de informação de vinculação ao regime no momento da operação de exportação, o que foi satisfeito pela empresa.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.895  
ACÓRDÃO N° : 301-29.984

Em decorrência dos fatos e por considerar ter sido atendido o citado dispositivo regulamentar, entendo que a exportação efetuada pelo RE n° 94-1117413-001, referente ao AC n° 6-94/0039-2 e à importação efetuada em sua totalidade pela DI n° 1.496/94, não pode ser excluída para efeito de comprovação do regime, exclusão essa efetuada pelo Fisco, em razão de ter sido utilizado na comprovação de dois ACs.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de que sejam excluídos da exigência tributária o Imposto de Importação no valor de R\$ 10.262,19 e o Imposto sobre Produtos Industrializados no valor de R\$ 5.806,88, além das multas de ofício de 75% e dos juros de mora que lhes correspondem, compondo a totalidade da exigência decorrente da declaração de importação n° 1.496, de 30/9/94.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2001

  
JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator

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

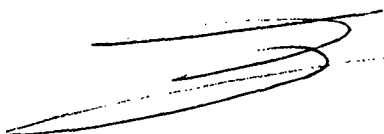
Processo nº: 12689.000056/00-25  
Recurso nº: 123.895

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301.29.984


Brasília-DF, 10.12.2001

Atenciosamente,



Moacyr Eloy de Medeiros  
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em 31/10/2003



LEANDRA FELIPE BUENS  
PFN DF