



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12689.000437/00-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.703 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2013
Matéria REGIMES ADUANEIROS. DRAWBACK SUSPENSÃO.
Recorrente COMPANHIA QUÍMICA METACRIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 25/01/1995, 06/04/1995, 19/05/1995, 22/06/1995, 28/07/1995, 04/08/1995, 23/11/1995

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE NOVO RECURSO. PRECLUSÃO.

Não se configurando um dos casos previstos no §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, não pode ser conhecido novo recurso oferecido pela contribuinte quando outro recurso já foi anteriormente apresentado, em razão de preclusão consumativa e temporal.

DRAWBACK. ALTERAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONSTANTES DO RELATÓRIO DE COMPROVAÇÃO. PRAZO.

A lei faculta à contribuinte a correção de informações contidas no Relatório de Comprovação de *Drawback* no prazo de 30 dias contados a partir da data limite de exportação contida no Ato Concessório. Após o início da ação fiscal, a contribuinte não goza mais de espontaneidade para fins de proceder alterações nos registro de exportação de regime de *drawback*.

COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO

Somente serão aceitos para comprovação do regime *Drawback* Registros de Exportação em nome da pessoa jurídica constante do Ato Concessório, devidamente vinculados a apenas um ato concessório, que contenham a informação de que se referem a uma operação de *Drawback* (código 81.101) e devidamente efetivados no sistema SISCOMEX.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres- Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago de Moura Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração lavrados em 27/04/2000 (ciência 28/04/2000), para exigência de II e IPI vinculado, bem como acréscimos legais, no valor total de R\$ 601.070,20, referentes às importações efetuadas por meio das DI arroladas naquela peça de autuação.

A exigência baseou-se no fato de a contribuinte ter perdido o direito ao benefício do regime aduaneiro especial de *drawback*, modalidade suspensão, pelo não cumprimento das obrigações assumidas nos Atos Concessórios n.º 6-95/004-2, 6-94/015-2, 6-95/044-1, 6-95/050-6 e 6-95/138-3, conforme informação de fls. 03 e 10 e xerocópias de documentos, às fls. 11/416.

Em ação fiscal realizada na empresa COMPANHIA QUÍMICA METACRIL, a Fiscalização da Alfândega do Porto de Salvador/BA examinou as operações de importação cujas Declarações de Importação foram processadas com suspensão do pagamento dos tributos, sob o amparo do regime aduaneiro especial de *drawback*, na modalidade suspensão.

Consta do Relatório de Fiscalização (fls.14/39):

“Nos Anexos de Exportação dos Relatórios de Comprovação consta o seguinte aviso apostado pela SECEX :

"Análise com base na declaração de que trata o Artigo 2o. da Portaria SECEX No. 07 de 27.04.93

O artigo 2º da Portaria SECEX No. 07 de 27.04.93 tem a seguinte redação:

"Quando, por circunstâncias técnicas ou operacionais de uso do SISCOMEX for necessária a comprovação documental, e na impossibilidade de obtenção do Comprovante de Exportação, poderá apresentar declaração, sob as penas da lei às agências bancárias onde o mesmo se encontra autorizada a conduzir operações de Drawback,..."

Com base no disposto acima, a empresa beneficiária apresentou mera declaração informando que os produtos discriminados nos anexos do Relatório de Comprovação foram exportados, sem apresentar o Comprovante de Exportação (...).”

A partir daí, foi realizada auditoria *in loco* na empresa, com vistas a verificar a efetiva correlação entre as informações prestadas pela beneficiária ao SECEX e os documentos fiscais e comerciais arquivados na empresa, tendo-se verificado as seguintes infrações:

1. Registro de Exportação não efetivados ou não pertencentes ao exportador:

A beneficiária, no Relatório de Comprovação, declarou ter efetuado as seguintes exportações:

AC	RE	DATA
6-95/004-2	95/04008180-001	11/06/95
6-95/004-2	95/0464166-001	23/06/95
6-95/015-2	96/0020596-001	10/01/96

Por meio de consultas ao Sistema de Comércio Exterior — SISCOMEX, verificou-se que os Registro de Exportação (RE) não foram efetivados ou não pertenciam ao importador, tendo sido considerados imprestáveis para a comprovação dos Atos Concessórios ao qual estavam associados.

2 – Não enquadramento no SISCOMEX das exportações efetuadas na operação própria de *drawback*.

Verificou-se a existência de exportações efetuadas através dos respectivos RE, preenchidos pelo próprio exportador, enquadradas como “exportação normal” (código 80.000) ou “SGP – Sistema Geral de Preferências (Código 80.116), sendo que o código de enquadramento da operação para o regime aduaneiro especial de *drawback* - suspensão comum é o 81.101.

Assim, foram desconsiderados os RE consignados com os códigos 80.000 e 80.116 para fins de comprovação do Ato Concessório de *drawback* (relação constante no Anexo I – fl. 40), visto que somente as exportações enquadradas no código 81.101 podem ser consideradas para tais fins.

3- Falta de averbação no documento de exportação

Constatou-se que haviam RE utilizados pela contribuinte, para comprovar o *drawback*, onde não constava o respectivo número do Ato Concessório a que se relacionava.

Foram, então, desconsiderados como prova do cumprimento das exportações pactuadas nos Atos Concessórios, por não atenderem ao requisito previsto na norma legal (art. 325 do Regulamento Aduaneiro/85)

4- Registros de Exportação utilizados para comprovação de exportação de dois Atos Concessórios

Afirmou a autoridade fiscal que, como regra geral, o RE deve estar vinculado a um só Ato Concessório, sendo excepcionada tal situação apenas nos seguintes casos:

a) exportação de um produto, por um industrial exportador detentor de um Ato Concessório, em cuja industrialização foram utilizados produtos importados diretamente e produtos fornecidos por um fabricante intermediário, detentor de outro Ato Concessórios (itens 12.2 e 12.3 da Consolidação das Normas do Regime de *Drawback* – CND, instituída pelo Comunicado DECEX nº. 21/97); e

b) Insumos diferentes, importados ao amparo de Atos Concessórios distintos e utilizados na industrialização de um mesmo produto (Art. 30 da Portaria DECEX nº. 24/92).

Constatou-se a utilização de Registro de Exportação em dois Atos Concessórios distintos, conforme relação do Anexo 3 (fls. 42/43), sem que a empresa se enquadrasse nas exceções acima postas.

Após a apuração dos referidos fatos, a fiscalização lavrou os autos de infração, exigindo da contribuinte os tributos suspensos nas importações amparadas pelos referidos atos concessórios de *drawback* (II e IPI), acrescidos das multas de ofício e dos juros de mora.

Inconformada com a autuação, em 29/05/2000 a contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 388/395), alegando, em síntese:

- tece extensos comentários sobre a origem do *drawback* e seus objetivos;
- que as comprovações das exportações se deram nos prazos estabelecidos pela antiga CACEX, atual DECEX, ou por ela prorrogados;
- que a finalidade do *drawback* foi cumprida, pois as exportações foram realizadas, gerando as divisas esperadas pelo país, razão pela qual fica caracterizada a improcedência da autuação;
- que, consoante o disposto nas infrações tipificadas pela Fiscalização, tem-se que todos os Registros de Exportação (RE) foram devidamente averbados no Siscomex, bem como foram corrigidos os respectivos códigos de identificação para 81.101, comprovando, de forma cabal, a vinculação das exportações com os seus respectivos Atos Concessórios;
- que o cumprimento do Ato Concessório 6-95/050-6 está parcialmente comprovado, restando, ainda, cerca de 129.978 toneladas de produto a nacionalizar. Afirma que o Imposto de Importação devido está sendo recolhido naquela data, e que a guia de recolhimento será oportunamente juntada, requerendo “a sua posterior homologação desta parcela já recolhida”.

Ao final, requereu que a autuação fiscal fosse julgada parcialmente procedente, com a homologação da parcela já recolhida.

Em 15/06/2000, a autuada apresentou xerocópias dos DARF pagos, nos valores de R\$ 5.092,88 e R\$ 43.124,34 (fls. 401/402), referentes ao pagamento de tributos e acréscimos legais, para homologação posterior.

A DRJ-Salvador/BA julgou integralmente procedente o lançamento fiscal efetuado (fls. 409/414), nos termos da ementa transcrita adiante:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 25/01/1995, 06/04/1995, 19/05/1995, 22/06/1995, 28/07/1995, 04/08/1995, 23/11/1995

Ementa: COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

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.

REGISTRO DE EXPORTAÇÃO NÃO EFETIVADO NO SISCOMEX.

Somente será considerada exportada, para fins fiscais e de controle cambial, a mercadoria cujo despacho de exportação estiver efetivado no SISCOMEX, e, para registros de exportações não efetivados, não há como se proceder ao despacho de exportação, não se considerando a mercadoria como exportada.

EXPORTADOR CONSTANTE DO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO.

As mercadorias exportadas por pessoa jurídica diferente daquela constante do ato concessório como beneficiária do regime de drawback suspensão não serão consideradas para efeito de comprovação do drawback.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 02/08/1995

Ementa: COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

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.

REGISTRO DE EXPORTAÇÃO NÃO EFETIVADO NO SISCOMEX.

Somente será considerada exportada, para fins fiscais e de controle cambial, a mercadoria cujo despacho de exportação estiver efetivado no SISCOMEX, e, para registros de exportações não efetivados, não há como se proceder ao despacho de exportação, não se considerando a mercadoria como exportada.

EXPORTADOR CONSTANTE DO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO.

As mercadorias exportadas por pessoa jurídica diferente daquela constante do ato concessório como beneficiária do regime de drawback suspensão não serão consideradas para efeito de comprovação do drawback.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Naquele julgamento, determinou o Delegado da Receita Federal de Julgamento que, na execução do julgado, fossem observados os valores recolhidos pela contribuinte a título de II e de IPI.

Irresignada com a decisão proferida, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado (fls.421/424-v.II), aduzindo, em suma:

- que o objetivo do *drawback* – que é a criação de um saldo favorável de divisas para o país – foi amplamente superado, levando-se em conta todas as exportações realizadas;

- que todos os Registros de Exportação foram devidamente averbados no Siscomex, bem como os respectivos códigos de identificação foram corrigidos para 81.101, concernente a importação com suspensão de imposto, comprovando, de forma cabal, a vinculação das exportações com os seus respectivos Atos Concessórios. Junta jurisprudência do Conselho de Contribuintes referentes à classificação tarifária; e

- que o Ato Concessório nº. 6-95/050-6 foi parcialmente cumprido, restando ainda cerca de 129.978 toneladas de produto a nacionalizar, cujo Imposto de Importação já foi recolhido e homologado na decisão *a quo*.

Ao final, requereu fosse a autuação julgada parcialmente improcedente, com a homologação da parcela já recolhida.

Em 05 de novembro de 2003, por meio da Resolução nº. 301-1.257 (fls. 474/478), a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu converter o julgamento em diligência (primeira diligência), para que, diante das informações prestadas às fls. 431/434, fosse verificado se teria havido a comprovação do cumprimento dos Atos Concessórios.

Às fls. 482/484 (v. II), a Alfândega do Porto de Salvador corroborou os termos do Auto de Infração, alegando que a análise dos RE já havia sido feita pela Fiscalização, de acordo com a legislação em vigor, e afirmou que:

- a legislação em vigor determina sejam atendidos vários requisitos para que os Registros de Exportação (RE) apresentados pela empresa sejam aceitos para fins de comprovação do regime de *drawback*;

- que existem campos próprios no RE para que o contribuinte informe o número do Ato Concessório (AC) que aquela exportação está comprovando, quais sejam, os

campos 2-f e 24, e que os RE fazem prova somente em relação aos AC que forem consignados em tais campos;

- que as alterações efetuadas pela contribuinte não podem ser consideradas, pois se deram após o término do prazo legal. Afirmou que, conforme estabelece o art. 32 da Portaria SECEX nº 4/97, assim como também o art. 36 da Portaria DEEX 24/92, o contribuinte tem o prazo de até trinta dias, contados a partir da data-limite para exportação fixada no Ato Concessório, para apresentação do Relatório de Comprovação, apresentando os saldos de importações e exportações ainda não comprovados. Passado tal prazo, dá-se a preclusão, de forma que qualquer contestação deveria ter sido realizada dentro desse prazo de até 30 dias após a data limite para exportação;

- que, se assim não o fosse, estaríamos diante de uma situação modificável *ad eternum*, permitindo que, a cada fiscalização, o beneficiário pudesse alterar a vinculação do RE ao Ato Concessório, visando corrigir as irregularidades apuradas em Auto de Infração;

- que não tem procedência qualquer alegação que atribua ao SISCOMEX óbices para o registro de mais de um Ato Concessório num RE, uma vez que o campo 24 do RE permite a informação de vários Atos Concessórios; e

- que o contribuinte agiu com negligência quando não se valeu dos trinta dias previstos na norma para promover os ajustes necessários para a comprovação das exportações, bem como agiu com displicência no controle do benefício do *drawback*, vinculando os Atos Concessórios aos RE de forma aleatória.

Tendo sido encaminhados os autos ao Terceiro Conselho de Contribuintes, em 03/08/2005 a contribuinte requereu a juntada nos autos de substabelecimento, bem como apresentou novas razões de defesa (fls. 494/514-v.III), alegando encontrar-se amparada pelos princípios da verdade material, da instrumentalidade e da informalidade do processo administrativo. Afirmou que, com isso, trazia ao conhecimento da Câmara fatos ainda não noticiados e esclarecia fatos já admitidos, mas que assim o foram sem a devida profundidade. Alegou tratar-se de matéria de ordem pública, o que impunha ser conhecida a qualquer tempo.

Naquele instrumento, aduziu, em síntese:

- que o processo foi baixado em diligência, tendo sido ouvida somente a Alfândega do Porto de Salvador, sem que lhe tivesse sido oportunizado manifestar suas contrarrazões, razão pela qual alegou o cerceamento do direito de defesa

- suscitou, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração em razão de, no seu entender, haver na autuação assertivas e demonstrativos confusos e de difícil entendimento, o que prejudicaria a sua compreensão. Aduziu que inexatidões dos demonstrativos e dos critérios do agente autuante maculariam seu direito ao contraditório e ampla defesa, pois caracterizariam a ausência de requisitos essenciais e legais de validade do ato administrativo;

- suscitou, ainda, nulidade da decisão de primeira instância, pois esta não teria examinado os equívocos que “*estão apontados na presente peça recursal*”.

No mérito, alegou, em suma:

- que a infração apontada no item 3.1 da autuação é inexistente, pois respaldada em fatos inverídicos. Afirma que os RE ali indicados não pertencem à autuada e não serviram para comprovar qualquer Ato Concessório da empresa Metacril, mas sim de outra empresa do mesmo grupo. Entretanto, os impostos exigidos nesta infração foram recolhidos através dos DARF constantes às fls. 401/402;

- que todos os RE relacionados na infração 3.2 do Relatório Fiscal do Auto de Infração estão expressamente vinculados aos seus respectivos Atos Concessórios, por meio da informação consignada no campo 24, tendo faltado, apenas, o código correto da exportação, relativa a *drawback*;

- que em relação à infração 3.3, a afirmação da fiscalização é genérica e dúbia, sem determinar com precisão os fatos. Afirma que no campo 24 dos RE estão devidamente informados os Atos Concessórios a que se vinculam, reiterando-se a argumentação anterior. Alega que os documentos acostados pelo autuante “pulam” do campo 23 para o campo 26, “saltando” os campos 24 e 25, onde se encontram as averbações exigidas pelo art. 325 do Regulamento Aduaneiro;

- que, em relação à infração 3.4, as afirmações do autuante procedem apenas em parte. Afirma que, por falha de controle interno das comprovações de *drawback*, *“justificada pela grande quantidade de Atos Concessórios e exportações sob a responsabilidade de sua administração central”*, inadvertidamente apresentou alguns RE para comprovação de mais de um AC. Porém, tão logo detectada a falha, ainda sob fiscalização *in loco*, reportou tal fato ao autante, que calculou informalmente o tributo a ser pago, o qual foi recolhido aos cofres públicos, por meio de DARF, cuja cópia foi juntada ao recurso voluntário, às fls. 401 e 402. Afirmou entretanto, que, após minucioso exame, verificou que grande parte do referidos RE enquadra-se perfeitamente na regra do art 30 da Portaria DECEX nº 24/92, *por se tratar de produto final em cujo processo industrial foram utilizadas mais de uma matéria prima incentivada pelo drawback, mediante emissão de mais de um Ato Concessório*.

- que não há outra falha nos documentos senão o código da operação, que é uma falha de natureza secundária, sem substancialidade suficiente para invalidar o incentivo do *drawback*, tendo sido assinalado o código 80.000 ao invés de 81.101. Diz que a natureza da falha é secundária, meramente formal, e que tão logo tomou ciência do lapso cometido, procedeu à correção dos códigos em todos os RE que se encontravam nessa situação

- que os incentivos fiscais do *drawback* decorem de exportações que são operações de procedimentos complexos e que exigem atendimento a diversos requisitos, dentre os quais o código do RE é apenas mais uma obrigação meramente escritural, de forma que a oposição de outro código não deve ter o condão, por si só, de invalidar toda a operação;

- que, desde a origem, a tipificação da operação como sendo *drawback* está nitidamente informada no campo 24, com vinculação específica do AC a que se refere, não se justificando qualquer arguição de desconhecimento por parte da Fiscalização, ou de omissão intencional da autuada com o fim de obter vantagem;

- que é insustentável a alegação de que tais modificações são inválidas por terem sido processadas após o começo da Fiscalização, pois não teria como corrigir os códigos antes do início da fiscalização, visto não terem sido apontados pela Receita Federal no ato da exportação e que todas estavam devidamente vinculadas aos seus respectivos atos concessórios no campo 24; e

- que “o RE 96/0489094-001 constante do Anexo I do Auto de Infração também consta da Infração 3.3, caracterizando o defeso bis in idem, uma vez que compôs o cálculo do Imposto de Importação sobre as duas infrações, isto é, o mesmo fato está duplamente autuado pelo AFTN”

Ao final, requereu fosse declarada a nulidade do Auto de Infração. Não sendo acatada tal preliminar, fosse dado provimento ao recurso, sendo julgado improcedente o lançamento.

Em razão da juntada de novos documentos, foi ouvida a Fazenda Nacional, (fls. 1.690/1.694-vol.VI), que se manifestou no sentido de que os novos documentos foram juntados pela interessada já em fase de julgamento do recurso, tendo havido, portanto, preclusão. Afirmou que, ao caso, incidia a proibição disposta no art. 16 do Decreto 11 9-70.235/72, vez que a contribuinte não demonstrou nenhuma razão excepcional que justificasse a juntada de novos documentos após a fase de impugnação.

Em sessão de 04 de dezembro de 2007, por meio da Resolução nº301-01.913, o julgamento foi novamente convertido em diligência (segunda diligência), para que a Alfândega do Porto de Salvador se pronunciasse sobre os novos documentos apresentados pela interessada e esclarecesse outras questões (fls. 1.697/1.702).

Às fl. 1.704, a autoridade fiscal assim se manifestou:

Em atendimento a Resolução nº301.01.913, prestamos as seguintes informações:

- *Manifeste-se acerca da veracidade das informações de que o contribuinte cumpriu corretamente o compromisso pactuado em ato concessório;*

Conforme já anteriormente manifestado, a fiscalização considerou inadimplido o compromisso pactuado pelas razões já expostas no Relatório de Fiscalização (fls. 14 a 39) e na resposta referente ao cumprimento de diligência realizada em 12/07/2004 (fls. 482 a 484), nada havendo a ser modificado.

- *Informe se há procedência nas alegações do contribuinte de que houve a efetiva vinculação de todos os RE'S aos seus respectivos Atos Concessórios;*

A vinculação dos RE's aos seus Atos Concessórios, alegado pelo contribuinte, aconteceu depois do término da fiscalização realizada, o que pode ser comprovado pelas telas impressas época pela fiscalização para o Ato 6-95/004-2 (fls. 82 a 131), para o Ato 6-95/015-2 (fls.166 a 206), para o Ato 6-95/044-1 (fls. 236 a 245), para o Ato 6-95/050-6 (fls. 315 a 350) e para o Ato 6-95/138-3 (fls. 366 a 384). Nestas telas verifica-se que os Registros de Exportação não estão vinculados. A vinculação que o contribuinte se refere foi registrada no Siscomex após o término da fiscalização, quando o prazo para efetuar tal correção já estava expirado.

- *Verifique se houve a correção dos respectivos códigos de drawback, como consta nos documentos juntados a partir da fl. 515.*

As cópias das telas dos RE juntados a partir da fl. 515 são as mesmas cópias já juntadas anteriormente no processo pelo contribuinte, não havendo nada de novo que modifique a manifestação da fiscalização datada de 12/07/2004 (fls. 482 a 484).

Em sessão de 8 de abril de 2011, por meio da Resolução nº 3202-000.027, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF novamente converteu o julgamento em diligência(terceira diligência), para que fosse dado ciência, ao contribuinte, daquela mesma Resolução, bem como da Resolução 301-01.913 (referente à segunda diligência) e do resultado da diligência demandada por essa resolução.

Findo o prazo legal de 30 dias para pronunciamento da interessada, em 07/06/2012, a recorrente não apresentou qualquer manifestação, o que só veio a fazer em julho/2012 (fls.2.530/2.534).

Após, retornaram os autos a este Colegiado, para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Logo de plano, deixo de conhecer do segundo recurso apresentado pela contribuinte (fls. 491/514) e trato-o como simples memorial, por subverter totalmente as normas do processo que, como todos conhecem, é um caminhar para frente. Se as partes pudessem apresentar um recurso e, posteriormente, entendendo que este não ficou a contento, apresentasse outro, as contendas não teriam fim. Daí o acerto do legislador em criar o instituto da preclusão – lógica, temporal e consumativa – sendo que, no caso, poder-se-ia aplicar tanto a preclusão consumativa, pela qual não se admite a repetição da prática de atos já validamente praticados, visto que, com a apresentação do primeiro recurso, a reclamante exauriu sua faculdade de recorrer, quanto a preclusão temporal, vez que transcorrido o prazo legal para oferecimento de recurso. Se, conforme afirmou a querelante, as questões trazidas no primeiro recurso não foram abordadas com a devida profundidade, nada mais havia a ser feito.

De outro lado, não se alegue que houve prejuízo à defesa quando não se abriu prazo para a parte contraditar a primeira diligência, pois, no caso, o trabalho fiscal não trouxe qualquer elemento ou informação nova aos autos, limitando-se tão-somente a corroborar os dados constantes do auto de infração. Já a segunda peça de defesa trazida aos autos, após a primeira diligência, não trata, simplesmente, de apreciar as conclusões da diligência efetuada, mas revolve toda a matéria, consubstanciando-se, na verdade, em um novo recurso, o qual contesta, inclusive, a decisão de primeira instância, trazendo um número infindável de documentos que poderiam ter sido juntados quando do oferecimento da impugnação ou da interposição do primeiro recurso.

Aliás, a segunda diligência deu-se, exatamente, para que a autoridade preparadora verificasse a documentação trazida em sede de memorial, tendo-se observado que se tratava da mesma documentação que já constava dos autos, não tendo sido trazido qualquer fato novo. Não se trata, pois, daquelas questões excepcionais previstas no §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, tampouco daquelas que podem ser alegadas a qualquer tempo, a exemplo da decadência.

Da mesma forma, não conheço da manifestação da recorrente, às fls.2.530/2.534, por ser extemporânea e por não se ater a pronunciar-se tão-somente sobre resultado da segunda diligência.

Feitas essas considerações, passo direto ao mérito do primeiro recurso.

O recurso originário (fls.421/424-v.II) versa sobre Autos de infração lavrados objetivando a cobrança do Imposto de Importação e do IPI vinculado, bem como acréscimos legais, decorrentes de descumprimento do regime de *drawback*, na modalidade suspensão.

A autoridade fiscal apurou as seguintes irregularidades:

a) Os RE nº. 95/0408180-001, 95/0464166-001, relativos ao Ato Concessório nº. 6-95/004-2, e RE nº. 96/0020596-001, relativo ao Ato Concessório nº. 6-95/015-2, não foram efetivados no sistema SISCOMEX ou não pertencem ao importador.

b) os RE constantes do Anexo 1, fl. 40, não foram enquadrados como sendo parte de uma operação de *drawback*, mas sim como uma operação normal.

c) os RE constantes do Anexo 2, fl. 41, não foram vinculados aos respectivos Atos Concessórios que tentam comprovar, em desrespeito ao disposto no art. 325 do Regulamento Aduaneiro, que determina que a utilização do benefício de *drawback* deve ser averbada no documento comprobatório de exportação.e

d) Os RE constantes do Anexo 3, fls. 42/43, foram utilizados na comprovação de dois atos concessórios distintos.

Os Registros de Exportação, constantes dos Anexos 4 e 5 do Relatório de Fiscalização (fls. 44/45) foram glosados pelo Fisco, sendo considerados inaceitáveis na comprovação dos compromissos assumidos nos Atos Concessórios nº. 6-95/004-2, 6-94/015-2, 6-94/044-1, 6-94/050-6 e 6-94/138-3, por não terem sido vinculados aos respectivos atos concessórios que tentam comprovar, não ter sido feito o devido enquadramento das operações como sendo parte de uma operação de *drawback*, mas sim no código de operação 8000, relativo a exportação normal, bem como alguns deles terem sido utilizados na comprovação de dois atos concessórios distintos.

A empresa defende-se com o argumento de que foram efetuadas correções nos referidos RE, enquadrando a operação de exportação no código correto, como sendo um *drawback*; alega, ainda, que foi efetuada a correta vinculação de cada exportação a um determinado Ato Concessório. Apresenta as planilhas de fls. 433/434, onde lista as exportações realizadas e as correlaciona aos respectivos Atos Concessórios por número de RE, data de embarque, quantidade de produto, valor e identificação de mercadorias.

Ocorre que as correções efetuadas pela recorrente foram efetuadas após a averbação dos referidos RE no sistema SISCOMEX, bem como após o início do procedimento fiscal.

Iniciado o procedimento fiscal a contribuinte perde o seu direito à espontaneidade, de acordo com o disposto no art. 7º, inciso I e parágrafo 1º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 7º *O procedimento fiscal tem início com:*

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(. . .)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Desta forma, as correções efetuadas pela recorrente, após o início da ação fiscal, quando não mais gozava de espontaneidade, não têm o condão de relevar as irregularidades constatadas, as quais acarretaram prejuízo no controle do regime especial do *drawback*.

O art. 32 da Portaria SECEX nº 04/97, bem como o art. 36 da Portaria DECEX nº 24/92, como bem frisado pela autoridade fiscal diligenciadora, estabelecem o prazo de 30 dias, contados da data limite para exportação, fixada no ato concessório de *drawback*, para que a contribuinte apresente Relatório de Comprovação de *drawback*, no qual deve constar o saldo das importações e exportações comprovadas e, no caso das não comprovadas, os insumos correspondentes a tais mercadorias.

Portaria SECEX nº. 04, de 11/06/1997

Art.32 – Na modalidade suspensão, a empresa beneficiária de Ato Concessório de Drawback deverá comprovar as importações e exportações vinculadas ao Regime:

I) Até o décimo dia de cada mês, mediante apresentação de formulário próprio, consignando as importações e exportações efetivadas no mês anterior.

II) No prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da data-limite para exportação, estabelecida no Ato Concessório de Drawback, mediante apresentação de formulário próprio, consignando os saldos de importações e exportações ainda não comprovados.

A legislação permite à contribuinte a alteração das condições iniciais constantes do Ato Concessório por meio de Aditivos, que devem ser solicitados dentro do prazo de validade do regime, o que, no caso em concreto, não ocorreu. Uma segunda hipótese de correção de informações e condições constantes no Ato Concessório é concedida à contribuinte, desde que os ajustes no Relatório de Comprovação sejam feitos até 30 dias após a data-limite de exportação. Mais uma vez a contribuinte não fez qualquer alteração no relatório de comprovação no prazo estabelecido pela lei.

Verifica-se, pois, que a recorrente, desrespeitando os prazos legais, tenta fazer modificações posteriores de forma a comprovar, de maneira equivocada, que cumpriu as condições estabelecidas nos atos concessórios de *drawback* aqui em análise.

O legislador é claro e preciso ao estabelecer prazo para tais alterações, pois, como bem alertou o fiscal diligenciador, caso fossem permitidas alterações sem prazo pré-determinado, haveria a possibilidade de a contribuinte alterar informações para corrigir irregularidades apontadas pelo Fisco a cada ação fiscal que ocorresse, o que inviabilizaria qualquer controle fiscal acerca do regime.

Desta forma, as alterações efetivadas pela recorrente, fora do prazo estabelecido na lei e após o início da ação fiscal, não podem ser consideradas para se concluir pelo adimplemento do regime de *drawback* e a improcedência do lançamento.

Observe-se que as mercadorias foram desembaraçadas como sendo uma exportação comum (código 80000) e não como pertencente a uma operação de *drawback* (código 81101). Tal irregularidade impossibilitou a fiscalização de efetivar os controles pertinentes a uma operação de *drawback*, como, por exemplo, vincular a exportação ao Ato Concessório ao qual é pertinente, o que possibilitaria a utilização do mesmo RE para comprovação de cumprimento de Atos Concessórios distintos, como bem frisou a autoridade fiscal diligenciadora às fls. 482/483.

Esta é uma determinação legal prevista no art. 325 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/1985, vigente à época dos fatos, o qual estabelece que a utilização do benefício *drawback* deverá ser anotada no documento comprobatório da exportação. O documento comprobatório da exportação não é outro senão o Registro de Exportação, conforme preceitua o art. 440 do Regulamento Aduaneiro, com a redação dada pelo Decreto n.º. 661/1992.

No mesmo esteio, o art. 34, inciso II da Portaria DECEX n.º 24, de 26 de agosto de 1992, prevê como documento comprobatório de exportação vinculada a operação de *drawback* a “V” via da Declaração de Exportação, averbada, bem como a anotação deste benefício na citada DE. Com o advento do SISCOMEX exportação, a DE foi substituída pelo Registro de Exportação (RE), passando este a ser o documento comprobatório de registro de exportação vinculada a operação de *drawback*. Todavia, resta claro que, de acordo com o disposto na citada Portaria DECEX e no art. 325 do RA, deve ser consignado no citado RE que se trata de operação de *drawback* (código 81.101), bem como a informação precisa vincular a operação de exportação ao Ato Concessório ao qual se refere.

No mesmo sentido estabelece a Portaria SECEX n.º. 04/97:

Art. 35 – São documentos hábeis para a comprovação de operações vinculadas ao Regime de Drawback:

I) Declaração de Importação (DI);

II) Comprovante de Importação, devidamente autenticado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), acompanhado do extrato da Declaração de Importação e Adições;

III) Comprovante de Exportação, devidamente autenticado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), acompanhado do extrato do Registro de Exportação (RE) contendo as informações referentes à averbação do embarque;

IV) Nota Fiscal de venda, nos casos previstos nos arts. 27, 29, 30 e 34 desta Portaria, acompanhada de cópia do Comprovante de Exportação previsto no inciso III deste artigo, fornecida pela empresa exportadora, quando couber.

Art. 37 – Somente poderão ser aceitos para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, Registro de

Exportação (RE) devidamente vinculado a Ato Concessório de Drawback, na forma da legislação em vigor.

Inexistindo relação discriminando expressamente nos RE a relação entre as exportações e os respectivos atos concessórios, não se pode comprovar que os bens importados sob o regime de *drawback* foram efetivamente utilizados na produção dos bens exportados. Por conseguinte, não há como afirmar que a recorrente cumpriu o compromisso assumido no ato concessório.

Desacompanhada da prova de exportação, que representa o adimplemento do compromisso assumido pelo contribuinte no ato concessório do regime de *drawback*, as importações realizadas restam descaracterizadas como amparadas pelo regime aduaneiro especial de *drawback*, ficando, portanto, sujeitas ao pagamento dos tributos suspensos.

O objetivo do regime aduaneiro especial de *drawback* é incentivar a exportação, de tal sorte que o legislador desonera o produtor-exportador dos encargos financeiros fiscais devidos em uma importação comum (II e IPI vinculado), desde que os materiais importados sejam empregados na fabricação de produtos nacionais a serem exportados. Tal procedimento garante ao exportador nacional condições de competitividade no mercado internacional. De toda sorte, é preciso ter sempre em mente que o objetivo primordial do regime de *drawback* é promover a exportação de produtos de fabricação nacional. Daí a necessidade da vinculação entre exportação e importação.

A inexistência desta vinculação impede o efetivo controle por parte do Fisco, de que os bens importados sob amparo do regime de *drawback* foram efetivamente empregados em bens destinados à exportação. A consequência da ineficácia de tais controles é que bens de procedência estrangeira ingressados no país sob o regime de *drawback*, por consequência, sem o pagamento dos tributos incidentes na importação, podem ser destinados ao mercado interno, concorrendo de maneira desigual com a indústria nacional, contribuindo para a desestruturação do parque industrial nacional, o que representa o oposto dos interesses governamentais que levaram à concessão do benefício do *drawback*.

Vale fazer aqui a observação de que os acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes citados pela recorrente dizem respeito à classificação fiscal da mercadoria exportada e não ao enquadramento da operação de exportação como sendo exportação comum e não vinculada ao regime de *drawback*. Desta forma, não se prestam como paradigma ao caso em concreto, pois traduzem situações distintas, que não se confundem, em absoluto.

Neste ponto, adoto como razões de decidir o voto proferido pelo Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri, nos autos do processo nº. 10074.001046/2005-59, que, com a costumeira competência, bem enfrentou a matéria. Assim, com as devidas homenagens, passo a transcrever os argumentos do ilustre Conselheiro:

“Da comprovação da efetiva exportação

Como visto a legislação brasileira historicamente adotou o “princípio da vinculação física” para o *drawback* suspensão: tanto o artigo 78 do Decreto-Lei nº 37/66 já se referia expressamente a tal exigência, todos os Regulamentos Aduaneiros mantiveram tal prescrição, assim como o CAM – Código Aduaneiro do MERCOSUL também estipula tal exigência, de modo que a mercadoria importada ao amparo do regime deve, necessariamente, ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação de outra a ser exportada, impondo, portanto, que seja integralmente empregada no processo produtivo da mercadoria exportada. Logo, o beneficiário do regime deve comprovar que aplicou os insumos importados no

processo produtivo de mercadoria efetivamente exportada. É condição para utilização do regime.

Muito bem. E como se comprova a exportação sob a égide do regime especial de *drawback* suspensão? Quais são os procedimentos a serem adotados pelo beneficiário do regime para comprovar o preenchimento das condições previstas na legislação?

Vejamos o que prescrevem os dispositivos normativos que tratam da matéria.

O artigo 325 do RA-85, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, assim como o artigo 352 do Decreto nº 4.543, de 27/12/2002, dispõem:

“A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório de exportação”.

Relembremos que o documento comprobatório de exportação, na sistemática operacionalizada pelo SISCOMEX, é o RE - Registro de Exportação devidamente averbado, nos termos do que dispõe o Comunicado DECEX nº 21/97 (“Consolidação das Normas de *Drawback*”), *verbis*:

21.1 Os documentos que comprovam as operações de importação e exportação vinculadas ao Regime de Drawback são os seguintes:

I- Declaração de Importação (DI);

II- Registro de Exportação (RE) averbado;

III- Registro de Exportação Simplificado (RES) averbado;

IV- Nota Fiscal de venda no mercado interno”.

O Comunicado DECEX nº 21/97 prescreve, ainda, em seu item 19.4 a necessidade da vinculação do RE – Registro de Exportação ao Ato Concessório, nos seguintes termos:

“19.4. Os documentos utilizados nas importações e exportações amparadas pelo Regime de Drawback deverão estar vinculados a apenas um Ato Concessório”.

Cabe, também, transcrever os itens 3 e 4 do Anexo V do Comunicado DECEX nº 21/97 que dispõe sobre o procedimento exigido para a comprovação do regime, *verbis*:

“3. É obrigatória a vinculação do Registro de Exportação (RE) ao Ato Concessório de Drawback, modalidade Suspensão.

4. Somente será aceito para comprovação do Regime, modalidade suspensão, Registro de Exportação (RE) contendo, no campo 2-a, o código de enquadramento constante do Anexo “I” (I – Tabela de Enquadramento da Operação) da Portaria SCE nº 2, de 22/12/92, bem como as informações exigidas no campo 24 (dados do fabricante).”

No mesmo sentido, a Portaria SECEX nº 4/97 (DOU de 12/06/1997), em seu art. 37:

*“Art. 37 – **Somente poderão ser aceitos para comprovação** do Regime de Drawback, modalidade Suspensão, Registro de Exportação (RE), devidamente vinculado ao Ato Concessório de Drawback, na forma da legislação em vigor”.*

Do cotejo dos dispositivos normativos mencionados (artigos 314 e 325 do RA/85 e artigos 335 e 352 do RA/2002), bem como a legislação complementar da SECEX/MDIC, constata-se que todas as disposições pertinentes à concessão do referido incentivo à exportação foram rigorosamente disciplinadas, podendo-se inferir que o texto regulamentar impõe de forma clara a vinculação entre a mercadoria importada e a mercadoria a ser exportada no regime, assim como a legislação da SECEX/MDIC prescreve os **procedimentos** a serem adotados na comprovação da exportação das mercadorias resultantes do processo produtivo.

Todos esses procedimentos exigidos em relação à comprovação das exportações são necessários para que o Fisco possa efetivamente controlar tanto a utilização dos insumos importados com desoneração tributária como a destinação dos bens (efetiva exportação). Não fossem esses controles, restaria caracterizada a ineficácia do incentivo em tela, na medida em que tornaria vulnerável a indústria nacional pelo ingresso de produtos estrangeiros no território nacional, sem o pagamento dos tributos devidos.

Ao beneficiar determinadas empresas, o Estado/Fisco deve ter a precaução de não se criar uma situação de desigualdade com outras empresas do mesmo setor econômico, o que fatalmente ocorreria se os produtos importados com suspensão de tributos, em decorrência do regime *drawback*, fossem “desviados” para o mercado interno. É evidente que a “vinculação física” entre as mercadorias importadas e as mercadorias exportadas deve estar claramente demonstrada, e isto só pode ocorrer se os Registros de Exportação estiverem devidamente vinculados aos Atos Concessórios emitidos pela SECEX.

Ademais, também é indiscutível que as exportações beneficiadas e abrigadas por um regime aduaneiro especial devem estar identificadas como tal, o que é feito pelo código da operação respectivo, conforme indicado nas tabelas constantes do Anexo I da Portaria SCE nº 02/92. No caso vertente, a empresa utilizou o código 80.000 - exportação normal e 81.301 - exportação sujeita a registro de venda, quando deveria utilizar o código 81.101 - *drawback* suspensão comum. Este “simples erro de preenchimento” do Registro de Exportação, na verdade, mascara a operação de exportação, dissimulando-a.

Os Registros de Exportação - REs que não contiverem ou que contiverem de forma inexata as informações relativas aos códigos de operação de *Drawback*, assim como os REs que não contemplem a informação do número do Ato Concessório ao qual deveria estar vinculado, não fazem prova do cumprimento do regime.

Este entendimento tem como pressuposto o fato de que a indicação de um código de operação diverso do regime *drawback* e/ou a falta da indicação do número do Ato Concessório em análise não permite que se conclua que o produto objeto de exportação venha a conter insumos importados sob a égide do citado regime, o que, de forma lógica, impede que o Registro de Exportação seja utilizado para fins de comprovação do adimplemento do que foi comprometido em Ato Concessório.

Da exegese das normas acima referidas, conclui-se que a utilização do benefício deve estar devidamente consignada no documento comprobatório de exportação (RE). Para isso, necessário a informação do código correto da operação

no Registro de Exportação – RE, bem como a sua correta vinculação ao Ato Concessório.

Corroborando esse raciocínio, transcrevemos a seguir, trecho do Parecer COSIT Nº 53, de 22 de julho de 1999:

“9. No tocante à questão apresentada no item 4 - possibilidade de aceitação, pela SRF, de Registros de Exportação não vinculados aos atos concessórios, informe-se que sobre o assunto, o art. 37 da mencionada Portaria Secex nº 4, de 1997, estabelece que ‘somente poderão ser aceitos para comprovação do regime de drawback modalidade suspensão, Registros de Exportação (RE) devidamente vinculados ao Ato Concessório de Drawback, na forma da legislação em vigor’.”

*9.1 Assim, de acordo com a legislação vigente, **nem a Secex nem a SRF poderão aceitar Registro de Exportação que não esteja vinculado ao respectivo ato concessório.** Enfatize-se, ainda, que compete à SRF proceder ao desembaraço das mercadorias a serem exportadas, autenticando o competente comprovante de exportação, o qual será encaminhado à Secex, pelo beneficiário do regime, a fim de que se verifique a adimplência do compromisso de exportação.*

Registros de Exportação não vinculados aos atos concessórios não serão aceitos pela SRF, para fins de comprovação do regime de drawback”.

(negritei).

É certo que a legislação estabelece um “procedimento” para a comprovação das exportações, o que evidencia, sem dúvida, norma de direito tributário formal (“deveres instrumentais” / “obrigações acessórias”). Por outro lado, a informação no RE a respeito de sua relação com Ato Concessório tem implicação de inegável caráter substancial, na medida em que assegura e comprova a vinculação da mercadoria por ele amparada ao regime *drawback*, reputando-se, assim, imprescindível para conferir legitimidade ao incentivo fiscal.

A ausência destas escurteiras informações nos documentos de exportação – REs - não se restringe apenas ao campo das questões “meramente formais”, indo muito além, inserindo-se, pelo Princípio da Vinculação Física, no pressuposto básico de comprovação do regime, consubstanciando-se, assim, em elemento essencial no adimplemento do compromisso de exportar.

Registre-se, portanto, que não se tratam de apenas “(...) equívocos no preenchimento de registros de exportação”, como argumenta a Recorrente, mas sim de descumprimento de procedimentos previstos na legislação que implicam na ausência de comprovação do adimplemento do compromisso de exportar. À título de comparação, podemos vislumbrar a seguinte situação: um “erro formal” no preenchimento de uma nota fiscal, por exemplo, trocando-se um dígito no valor da mercadoria (onde deveria constar R\$ 900.000,00, constou R\$ 100.000,00) pode levar a uma modificação substancial na base de cálculo; ou um “equívoco” na classificação fiscal do produto pode implicar em alterações relevantes de alíquotas.

Trata-se de “erros formais” com repercussão na relação jurídico-tributária/ obrigação tributária.

Assim, entendo que a empresa beneficiária do regime de *drawback* deve, obrigatoriamente, em atendimento ao Princípio da Vinculação Física:

i. Quando das importações dos insumos com suspensão dos tributos, efetuar a correta escrituração dos documentos fiscais: Declaração de Importação, Notas Fiscais de Entrada e Livro de Registro de Entrada;

ii. Durante o processo produtivo, manter, através de livros fiscais próprios (Livro do Registro de Controle da Produção e Estoques), controles e registros em separado de estoques dos insumos estrangeiros importados em regime aduaneiro de *drawback*, bem como manter controles e registros em separado dos estoques de produtos finais elaborados com os insumos importados no regime;

iii. Quando das exportações dos produtos elaborados com os insumos importados, efetuar a correta escrituração dos documentos fiscais: Registros de Exportação, Declaração de Despacho de Exportação, Notas Fiscais de Saída e Livro de Registro de Saídas.

A correta escrituração fiscal, além de obrigatória aos contribuintes, faz prova do cumprimento de suas obrigações tributárias.

Cumpre destacar que a mera alegação de que as exportações ocorreram não pode ser considerada como argumento capaz de vincular um Registro de Exportação a um determinado Ato Concessório de *drawback*. Isso não é suficiente para se comprovar que os bens importados foram efetivamente utilizados na produção dos bens exportados e, por conseguinte, não fazem prova a favor do beneficiário do regime.

O art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil impõe ao sujeito passivo o dever de provar fato constitutivo do seu direito, ou seja, no caso em tela, deve provar que cumpriu as condições previstas na legislação para gozar dos incentivos proporcionados pelo regime especial de *drawback* – suspensão. Não se pode atribuir ao Fisco o dever de comprovar que as exportações não dizem respeito ao Ato Concessório. O ônus, neste caso, é do sujeito passivo que deveria fazê-lo mediante a adoção do procedimento fixado na legislação de regência ou pelo menos empreender esforços no sentido de carrear ao processo elementos que, alternativamente, fizessem prova do cumprimento dos requisitos. Não o fez!

Nos casos de isenção condicionada, a concessão do incentivo deve ser revogada em procedimento de fiscalização caso fique comprovado o descumprimento das condições previstas no Ato Concessório, como prescreve o artigo 179/CTN

Deste modo, a meu sentir, restou demonstrado que a Recorrente não pode utilizar-se da desoneração tributária decorrente do regime de *drawback* – suspensão para as exportações que não foram devidamente vinculadas ao Ato Concessório.

Por fim, destaco que a posição adotada neste voto está em sintonia com julgados proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo transcritas:

Acórdão CSRF nº 9303-01.248, sessão de 06 de dezembro de 2010:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

(...)

DRAWBACK SUSPENSÃO, EXPORTAÇÕES NÃO VINCULADAS A REGIME DE DRAWBACK. DESATENDIMENTO A REQUISITOS FORMAIS QUE IMPEDEM A VINCULAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES A ATO CONCESSÓRIO DO REGIME. INADIMPLEMENTO.

Cabe ao sujeito passivo beneficiário do regime de drawback suspensão o controle atinente à vinculação, material e formal, quanto ao emprego dos insumos importados na industrialização e exportação das mercadorias compromissadas no ato concessório correspondente. A absoluta ausência de qualquer informação acerca do regime de drawback, ou de eventual vinculação à ato concessório do regime no Registro de Exportação, não autoriza sua utilização para comprovação do adimplemento das exportações compromissadas.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Acórdão CSRF nº 9303-00.210, sessão de 15 de setembro de 2009:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 31/05/1996, 25/07/1996, 20/08/1996, 21/10/1996, 13/11/1996.

DRAWBACK SUSPENSÃO.

O encerramento do regime de drawback, na modalidade suspensão, exige a comprovação, por meio da apresentação dos documentos fixados na legislação de regência, de que o beneficiário empregou os insumos importados sob o manto do regime nas mercadorias exportadas em cumprimento do compromisso assumido.

Ausentes tais elementos, não há como se considerar o regime adimplido.

Recurso Especial do Procurador Provido.”

Acrescente-se à jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, nesse mesmo sentido, o julgado proferido em 11/04/2012, nos autos do processo nº. 13921.000324/2001-97, cuja ementa abaixo transcrevo:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 18/11/1996 a 18/12/1996

Ementa: DRAWBACK

Falta de vinculação entre a exportação e o Ato Concessório do Drawback caracteriza inadimplemento do Regime Aduaneiro tornando cabível a cobrança dos tributos suspensos e acessórios.

RECURSO NEGADO

(Relatora: Maria Teresa Martínéz López)

Uma prova inequívoca de que a não vinculação da exportação ao ato concessório a que se refere pode levar a prejuízo fiscal, é que a própria contribuinte utilizou-se de vários RE para fazer prova do compromisso de exportar assumido em dois atos concessórios distintos.

Neste aspecto a legislação é clara ao não permitir a utilização de uma mesma RE para comprovação de mais de uma operação de *drawback*, como regra geral do citado regime aduaneiro especial. Veja-se:

Portaria SECEX nº. 04/97

Art. 31 – Para efeito de comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão ou habilitação ao Regime, modalidade isenção, os documentos utilizados na importação e exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de Drawback, bem como não poderão estar vinculados à comprovação de outros Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.

Ademais disto, os RE nº 95/0408180-001, 95/0464166-001 e 96/0020596-001, utilizados na comprovação dos Atos Concessórios nº 6-95/004-2 e 6-95/015-2, não foram efetivados no sistema SISCOMEX ou não pertenciam ao exportador, segundo alegado pela fiscalização e comprovado pelos documentos acostados aos autos.

A concessão do regime de *drawback* é deferida à pessoa jurídica que ingressa com o pedido de concessão do benefício junto à SECEX, que defere o pedido emitindo ato concessório em nome da pessoa jurídica solicitante do benefício. Desta feita, a obrigação de comprovação de adimplemento do compromisso assumido no ato concessório deve ser efetivada pela pessoa jurídica à qual foi concedido o regime aduaneiro especial. Desta forma, RE vinculados a pessoa diversa daquela à qual foi concedido o regime de *drawback*, conforme constante do ato concessório, não podem ser aceitos como forma de comprovação do regime.

Permitir o contrário seria desobedecer ao princípio básico do regime, que é a vinculação dos insumos importados com as mercadorias exportadas. Perder-se-ia a efetividade do controle obrigatório ao regime de que os insumos importados com suspensão de tributos sejam efetivamente utilizados na fabricação de mercadorias exportadas.

No que diz respeito aos RE não efetivados no sistema SISCOMEX, é de se observar que uma exportação só é considerada efetivada se devidamente averbada no SISCOMEX. Em assim sendo, as mercadorias cujos comprovantes de exportação não estejam devidamente averbados no sistema (SISCOMEX) não são consideradas como exportadas e, por conseguinte, não podem ser utilizadas na comprovação de compromisso assumido em ato concessório de *drawback*.

Por último registre-se que a vinculação do RE ao Ato Concessório pode ser feita no campo 2f (2-“Enquadramento da Operação” ; f – “Num. Ato Concessório”) ou no campo 24 (“Dados do fabricante”) e que, conforme informa a autoridade fiscal à fl. 483-v.II, as vinculações efetuadas com a indicação do AC no campo 24 já foram consideradas quando da autuação. Veja-se:

“Baseado nas provas, isto é, nos REs, foi considerada a vinculação informada pelo contribuinte no campo 24 do RE. Como consequência, a despeito do SECEX ter considerado alguns atos inadimplidos, a fiscalização os considerou adimplidos, por terem atendido as determinações legais, tal como o disposto no já referido art. 325 do RA. De igual sorte, e mantendo a coerência ao analisar as provas, não

Processo nº 12689.000437/00-69
Acórdão n.º **3202-000.703**

S3-C2T2
Fl. 2.545

poderíamos considerar comprovados os atos Concessórios para os quais não ha vinculação nos documentos de exportação “

Assim, descumpridas as exigências do regime de *drawback* e o adimplemento dos Atos Concessórios, caberia à Receita Federal exigir o pagamento dos tributos suspensos na importação, o que foi efetuado por meio dos lançamentos de ofício.

Diante do exposto **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres