



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12689.001202/00-21
SESSÃO DE : 02 de dezembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077
RECURSO Nº : 125.452
RECORRENTE : BOLEY DO BRASIL ÓLEO DE MAMONA LTDA..
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA

DRAWBACK - SUSPENSÃO.

COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA.
ALTERAÇÃO DE ATO CONCESSÓRIO FORA DO PRAZO.
VINCULAÇÃO FÍSICA. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.
Não acatada a preliminar de nulidade.

Não há dúvida quanto à competência da SRF em fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito de suspensão de tributos. A ação fiscalizadora da SRF se dá em complemento ao trabalho da SECEX. As competências atribuídas a cada um dos órgãos não se superpõem, se complementam e devem ser mutuamente respeitadas. A competência para emissão de ato concessório de drawback, bem como para sua prorrogação é da SECEX.

As evidências são de que o compromisso de exportação assumido pela recorrente foi efetivamente cumprido. Todo erro ou equívoco, sob o manto da verdade material, deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta, seja para o fisco seja para o contribuinte. Erros ou equívocos não têm o poder de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária.

As faltas inicialmente constatadas não autorizam a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderiam ser entendidas como práticas que perturbam o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos por vinculação a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-suspensão. De qualquer forma foram oportunamente corrigidas após a fusão dos AC's autorizados pelo DECEX.

A atuação realizada denuncia que todo o trabalho fiscal se assentou na desconsideração dos aditamentos e prorrogações dos atos concessórios autorizadas pela SECEX, que é órgão competente para isso e, ainda que houvesse qualquer irregularidade na prorrogação do prazo de validade dos atos concessórios por parte da SECEX este órgão é que seria o responsável e não o contribuinte beneficiário.

Não provado o inadimplemento do compromisso de exportar, descabe a cobrança dos tributos e acréscimos legais.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de nulidade e dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 02 de dezembro de 2003



JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente



ZENALDO LOIBMAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, IRINEU BIANCHI, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS, PAULO DE ASSIS, NILTON LUIZ BARTOLI e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. A advogada Mônica Ferraz Ivamoto – OAB 154657/SP fez sustentação oral. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Pedro Valter Leal.

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077
RECORRENTE : BOLEY DO BRASIL ÓLEO DE MAMONA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SALVADOR/BA
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração para exigência de créditos tributários relativos a Imposto de Importação (II) e a Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), sob a alegação de inadimplemento do compromisso de exportar, sendo que em relação ao IPI acusa-se ainda o descumprimento de obrigações necessárias à permanência no regime de drawback-suspensão, conforme Relatório de Fiscalização de fls. 25/49.

Os autuantes apontam a ocorrência das seguintes irregularidades:

1. Alterações de atos concessórios fora do prazo (vide fls. 36/37). Com base na Portaria SECEX 04/97, art. 16 e no COMUNICADO DECEX 21/97, item 8.9, os autuantes entendem que não são válidas as alterações nos atos concessórios, concedidas à interessada pela SECEX após o encerramento do prazo de validade dos referidos atos concessórios;
2. Descumprimento do art. 325 do RA, aprovado pelo Decreto 91.030/85, pela falta de averbação no campo próprio do documento de exportação (RE), do número do Ato Concessório (AC) que aquela exportação estaria comprovando. Conclui que os RE apresentados com vinculação distinta da informada no Relatório de Comprovação ou sem vinculação a qualquer AC não fazem prova das exportações pactuadas;
3. Quando os Registros no SISCOMEX referem-se aos códigos 80000 ou 80116 enquadram operações no "regime normal" ou no "sistema geral de preferência" e não no de "drawback". Ao registrar com aqueles códigos o importador induz a que todo o procedimento de desembaraço aduaneiro seja conduzido sem as cautelas próprias do "regime drawback" (cód. 81101);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

4. RE's utilizados na comprovação de mais de uma AC. Devido a essa e outras irregularidades foram desconsiderados os RE's indevidamente utilizados para comprovação de compromissos assumidos em mais de um AC de drawback referentes a insumos de mesma natureza;
5. RE's em duplicidade, não efetivados ou não pertencentes ao exportador. A autuada declara ter efetuado as exportações indicadas à fl. 43, mas através de consulta ao SISCOMEX verificou-se que os RE's não foram efetivados ou não pertencem ao importador. Aponta que no AC 6-95/111-1 foi enumerado em duplicidade o RE 95/0848335-001; na primeira indicação trata de uma exportação de 32.075 kg de cera artificial, já na segunda vez refere-se a exportação de 42.000 kg de cera artificial, sem respaldo no SISCOMEX, caracterizando, portanto, exportação inexistente;

Assim, concluem os autuantes pelo inadimplemento total dos AC nº 6-95/030-6; 6-95/041-7; 6-95/070-0; 6-95/079-4; 6-95/111-1; 6-95/123-5; 6-95/102-2; 6-95/124-3; 6-95/127-8; 6-95/145-6; 6-95/151-0, devido às irregularidades destacadas no Relatório de Fiscalização e acima resumidas (vide quadro de fl. 46).

A interessada apresentou tempestivamente impugnação ao lançamento, na qual apresenta resumidamente o seguinte:

a) preliminarmente informa que o óleo de mamona, além de ser produto acabado regularmente exportado, é, também, subproduto utilizado na fabricação de seus derivados, sendo estes utilizados na fabricação de outros itens, desde que adicionados componentes químicos adquiridos pela empresa; a título ilustrativo cita o AC 6-95/030-6, de 14/03/95 (doc. 4 - anexo I, vol. I), por meio do qual importou catalisador para a fabricação de óleo de mamona hidrogenado. Semanas depois, constatou-se a necessidade de se importar soda cáustica a ser utilizada na fabricação do produto acabado, importação esta que foi amparada no AC 6-95/041-7, de 07/04/95 (doc. 05). Por isso o RE 96/0001829-001 (doc. 08) que deu suporte à venda de óleo de mamona hidrogenado está vinculado aos dois AC mencionados. Após a tempestiva comprovação perante o DECEX das exportações dos produtos indicados nos AC 6-95/070-0, 6-95/030-6, 6-95/041-7, 6-95/079-4 e 6-95/111-1, aquele órgão dadas as características específicas do processo produtivo – que permite a utilização de mais de uma matéria-prima na fabricação de um mesmo produto – deu por inteiramente adimplidos os compromissos de exportação assumidos pela empresa nos referidos AC (docs. 09 a 13), excepcionando a norma do art. 7º da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

Portaria DECEX 24/92 cujo comando, como regra geral, determinava que a mesma GE não poderia ser utilizada pela mesma empresa em mais de uma operação de drawback;

b) ainda no ano de 1995 foram deferidos pelo DECEX os AC 6-95/102-2; 6-95 /124-3; 6-95/127-8; 6-95/123-5; 6-95/145-6 e 6-95/151-0 (docs. 14 a 19). Da mesma forma, houve a necessidade de se vincular dois ou mais AC a um mesmo RE. Ocorre, porém, que na oportunidade da apresentação dos Relatórios de Comprovação relativos a esse segundo grupo de atos concessórios ao DECEX (docs. 20 a 25) já estavam em vigor a Portaria SECEX 4/97, de 11/06/97, e o Comunicado DECEX 21/97, de 11/07/97, que determinaram, de forma indireta, que apenas um ato concessório fosse vinculado a cada RE (antes era tratado como uma regra geral mas sujeita a exceções);

c) o DECEX considerando que tanto os atos concessórios já devidamente baixados quanto os pendentes de apreciação referiam-se a situações em que mais de um RE estava vinculado ao mesmo AC, houve por bem determinar a fusão dos referidos AC (fl. 634) no ano de 1999, de forma a que não mais existisse a multivinculação de expedientes a uma mesma exportação (vide as providências referidas nos docs. 29 a 34 - Anexo I, vol. I). Nessa ocasião o DECEX promoveu o aditamento dos AC “principais”, fazendo constar neles os insumos importados por meio dos AC “fusionados”; determinou a nacionalização dos insumos não utilizados na fabricação dos produtos exportados (o que foi imediatamente atendido pela empresa - docs. 35 a 42); promoveu a baixa dos Relatórios de Comprovação novamente apresentados pela Impugnante onde se demonstrou que as exportações compromissadas foram integralmente realizadas;

d) no mérito a impugnante faz considerações quanto ao “drawback suspensão” no que diz respeito à sua finalidade, à competência do DECEX para a concessão do regime, acompanhamento e verificação do adimplemento do compromisso de exportar (Portaria SECEX 4/97), quanto à competência da SRF para efetuar o lançamento tributário na hipótese de o DECEX considerar inadimplido o regime. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes para corroborar as alegações quanto às competências dos órgãos. Entende que se o DECEX dá por cumpridos os compromissos assumidos com o regime, não pode a fiscalização, com base em meras suposições, dar origem à exigência tributária;

e) a lógica que fundamenta a concessão do regime de drawback-suspensão não admite interpretação formalista e restritiva, deve-se sempre perquirir se a finalidade do regime foi alcançada, ou seja, a efetivação das exportações compromissadas e a existência de saldo positivo na relação cambial (doc. 43 e 44); f) Analisando cada uma das infrações apontadas no tópico III do Relatório de Fiscalização a impugnante assevera:

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

No item 3.1: “Alterações de Atos Concessórios fora do prazo”. A fiscalização da SRF desconsiderou os aditamentos dos AC’s objetos da autuação, realizados sob a orientação do DECEX, desconsiderou os novos Relatórios de Comprovação das exportações vinculadas aos AC já fusionados, desconsiderou as baixas dos compromissos dados por adimplidos pelo DECEX. **Com isso a SRF invadiu as atribuições legais do DECEX (Resolução 1.033/71 e Portaria SECEX 04797);**

No item 3.2: “Descumprimento do disposto no artigo 325 do RA – falta de averbação no documento de exportação”. Inicialmente diz que a acusação decorre da não consideração da fusão de AC’s promovida pelo DECEX. Os RE’s elencados no demonstrativo anexo ao auto de infração estavam vinculados, antes da fusão, a determinados AC’s (docs. 09 a 13), após a fusão de AC’s determinada pelo DECEX, passaram aqueles RE’s a comprovar as exportações por meio de outros AC’s, para os quais foram transferidos, conforme se exemplifica com o caso do RE 95/1017125-001 (docs. 10 e 45). Sobre a falta de vinculação de RE a AC, a interessada alega que o cumprimento de meras formalidades não pode prevalecer sobre a verificação do cumprimento dos objetivos finais do instituto, quais sejam a efetiva exportação e a relação cambial positiva. Diante do que foi exposto assinala, como exemplo, que o RE 95/0395597-001 utilizado inicialmente para comprovar o adimplemento dos AC’s 6-95/041-7 e 6-94/040-6, após a fusão resultou vinculado apenas ao AC 6-94/0040-6, que não é objeto da autuação em exame, não constando do Relatório de Comprovação relativo ao AC 6-95/070-0 que incorporou o de nº 6-95/041-7 (doc. 29). A autuada aponta também que, muito embora os RE’s tenham sido efetivamente averbados aos AC’s correspondentes, os autuantes não verificaram tal circunstância e incluíram tais registros (RE’s) no rol daqueles sem vinculação a AC, como ilustra o caso do RE 96/0021060-001 (doc. 48);

No item 3.3: “Não enquadramento no SISCOMEX das exportações efetuadas na operação própria de drawback”. A fiscalização desconsiderou o RE’s que não contivessem o código 81101, entretanto o DECEX autorizou a alteração dos RE’s, no SISCOMEX, fazendo constar neles o referido código, bem como o nº de identificação dos AC principais (doc. 49). O impugnante esclarece que os AC’s expedidos antes de 1994 não foram objeto do “reagrupamento” determinado pelo DECEX, por isso quanto aos RE’s correspondentes não foi autorizada qualquer alteração, para por exemplo fazer constar o código 81101;

No item 3.4: “Utilização do mesmo RE para comprovação de dois Atos Concessórios”. A impugnante diz que a duplicidade na importação de insumos da mesma qualidade deveu-se a erros cometidos quando do planejamento das operações por ela realizadas (quantidades desnecessárias para a industrialização do respectivo produto acabado) e no preenchimento dos relatórios de comprovação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

apresentados antes da fusão dos AC's, equívocos corrigidos quando da apresentação das novas Comprovações (eliminação da dupla vinculação dos RE's) que não foram consideradas pela fiscalização;

No item 3.5: "RE's não efetivados ou não pertencentes ao exportador e em duplicidade". RE's indicados nos Relatórios de Comprovação em relação aos AC's nº 6-95/030-6; 6-95/079 e 6-95/041-7, não foram localizados no SISCOMEX. A contribuinte alega que, efetivamente, houve erro de digitação da identificação dos referidos registros. Entretanto, após o fusão dos AC's (docs. 29, 31, 32, 47, 59, 60 e 61), os números de identificação dos RE's elencados à fl. 19 do Relatório de Fiscalização, foram digitados corretamente nos Relatórios de Comprovação correspondentes aos AC's 6-95/102-2; 6-95/127-8; 6-96/026-6; 6-95/070-0; 6-94/0040-6; 6-94/0019-8 e 6-94/0081-3, aos quais aqueles RE's passaram a estar vinculados, conforme tabela à fl. 659 do vol. 3. Quanto ao registro em duplicidade do RE 95/0848335-001, no Relatório de Comprovação correspondente ao AC de nº 6-95/111-1, para suportar as exportações de 32.075 kg e 42.000 kg de cera artificial, quando o SISCOMEX indica para este RE a exportação de 32.075 kg, a impugnante explica que, por equívoco, não foi digitado o nº correto o RE de nº 5/0848557 (docs. 6 e 63) que suportou a exportação de 42.000 kg. Tais RE's, após a fusão dos AC's, passaram a comprovar as exportações do AC 6-95/070-0, e não mais o AC 6-95/111-1.

Por fim a autuada requer que seja declarado insubsistente o auto de infração, protesta pela produção e apresentação de todas as provas admissíveis em direito, bem como pela realização de perícia contábil a ser realizada por seu assistente técnico Paulo César Araújo Vieira, nos termos do art. 16, inciso IV do Decreto 70.235/72, com os quesitos elencados no doc. de fl. 64.

Consta à fl. 700 solicitação da procuradora da autuada para que todas as intimações, notificações e comunicações relacionadas a este processo sejam enviadas para o seu endereço em São Paulo.

A DRJ/Salvador/BA decidiu pela procedência do lançamento tributário, tendo-se fundamentado nas seguintes alegações principais:

1. Preliminarmente indeferiu o requerimento referente às intimações, notificações e comunicações relacionadas a este processo, argumentando com base na Lei 9.532/97, art. 67, § 4º, que a intimação por via postal deve ser enviada ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, e que este é o endereço fornecido à SRF, para fins cadastrais, pelo contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

2. Quanto ao pedido de prova pericial, com base no PAF a autoridade julgadora de primeira instância tem a faculdade de indeferir a perícia solicitada quando entendê-la prescindível, sem que isso configure cerceamento ao direito de defesa. Constan dos autos elementos probatórios suficientes para a elucidação dos fatos, carreados por ambas as partes, assim à luz da legislação de regência indeferiu a realização de perícia;

3. O RA aprovado pelo Decreto 91.030/85 estabelece condições para a manutenção do benefício previsto no regime de drawback, entre as condições está que as alterações dos AC's sejam efetuadas dentro do prazo e validade, conforme prescreve o art. 16 da Portaria SECEX 04/97. O Comunicado DECEX 21/97 (Consolidação das Normas do Regime de Drawback) em seu item 8.9 determina ainda com maior rigor que qualquer alteração das condições estabelecidas no AC deverá ser solicitada dentro do prazo de sua validade por meio de formulário aditivo ao Pedido de drawback, sendo que os pedidos de alteração somente serão passíveis de análise quando formulados no prazo de validade do AC ou no primeiro dia subsequente, caso o vencimento tenha se dado em dia não útil. A concessão dar-se-á com a emissão de Aditivo ao Ato Concessório;

4. Com isso concluiu que não são válidas as alterações efetuadas nos AC 6-95/030-6; 6-95/041-7; 6-95/070-0; 6-95/079-4 e 6-95/111-1 (1º grupo), datados de 1995, cujos Relatórios de Comprovação haviam sido apresentados tempestivamente ao DECEX, bem como dos AC 6-95/102-2; 6-95/124-3; 6-95/127-8; 6-95/123-5; 6-95/145-6 e 6-95/151-0 (2º grupo), também datados de 1995, com prazo de validade vencido e nenhum Relatório de Comprovação apresentado. Em 02/12/1998 (fls. 95/96), contrariando o limite de prazo para alterações no AC, estabelecido no § 2º do art. 22 da Portaria SECEX 04/97, inclusive quanto a prorrogação do prazo de suspensão (2 anos contados do registro da 1ª DI), foi solicitado à SECEX a prorrogação do prazo de validade de todos os AC's acima mencionados (objeto da autuação) e de outros mais. Sem qualquer embasamento normativo foram efetuadas as desvinculações dos RE's já mencionados, alterando-se os Relatórios de Comprovação dos AC's do primeiro grupo acima mencionados, já considerados adimplidos pelo SECEX. Note-se, entretanto, que a SRF ao fiscalizar os RE's correspondentes aos referidos AC's constatou as irregularidades apontadas no relatório de fiscalização (fls. 25/49), dentre as quais a inexistência de enquadramento das exportações ao regime de drawback e a falta de vinculação ao respectivo AC. Por serem intempestivos os Relatórios de Comprovação referentes aos AC's do 2º grupo acima indicado, foram desconsiderados (vide fls. 64/73);

5. O Conselho de Contribuintes no Ac. 303-27.513 decidiu ser inócua a apresentação de Aditivo depois de decorrido o prazo previsto no art. 319 do RA, aprovado pelo Decreto 91.030/85. **Acresce que o Parecer COSIT 53/99**

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

esclarece que a SRF não é competente para aceitar exportações não apresentadas tempestivamente à SECEX (Ocorre que o SECEX acatou o pedido, mesmo fora de prazo, e providenciou os aditivos!! - o que se afirma no Parecer é que mesmo que as exportações tenham efetivamente se realizado dentro do prazo compromissado, a SRF não é competente para acatá-las se não foram apresentadas tempestivamente à SECEX, ou seja, somente à SECEX cabe tal reconhecimento -);

6. O art. 325 do RA impõe que a utilização do benefício do drawback será anotado no documento comprobatório da exportação. A Portaria DECEX 24/92, o art. 34, II, a, prevê que a via V da Declaração de Exportação (substituída pelo RE a partir do SISCOMEX) averbada como documento comprobatório de exportação vinculada à operação de drawback, e como a utilização desse benefício deve ser anotada no RE. Vale dizer que é obrigatória a indicação no RE do AC correspondente, bem como a indicação de um dos códigos de enquadramento de drawback (81101, 81102, 81103 ou 81104, conforme o caso) mencionados no Anexo I da Portaria SCE 2/92, e alterações posteriores;

7. Ficou constatado, conforme consta às fls. 51/73, que não foi anotada a utilização do benefício do drawback nos RE's utilizados para comprovar exportações compromissadas no âmbito dos AC's relacionados no item 4 acima como compondo o 1º e o 2º grupos. O AC 6-95/151-0 (último da relação do 2º grupo) indica duas vinculações ao drawback, mas não foi considerado porque se refere a Relatórios de Comprovação apresentados a destempo;

8. A alteração efetuada no código de enquadramento da operação, nos RE's 95/1017125-001; 96/0021060-001; 95/1017057-001; 96/0058818-001; 96/0125239-001; 96/0416572-001; 96/0498517-001; 96/0522629-001; 96/0558137-001; 95/0736357-1; 95/0414436-001 e 95/0699437-001 (docs. 45, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57 e 58), não foram acatadas porque realizadas após a averbação;

9. O Parecer COSIT 53/99 estabeleceu como orientação que os RE não vinculados aos AC não serão aceitos pela SRF para fins de comprovação de drawback;

10. Sobre as correspondentes competências da SRF e do DECEX, o art. 3º da Portaria MEFP 594/92 e o art. 2º da Portaria SECEX 04/92 esclarecem a atribuição conferida ao DECEX de concessão do regime de drawback, compreendidos os procedimentos de formalização, acompanhamento e verificação do adimplemento do compromisso de exportar, e a atribuição da Receita Federal para fiscalizar a aplicação dos tributos, nesta compreendido o lançamento de crédito tributário e a sua exclusão em razão de benefício, bem como a verificação a qualquer tempo do regular

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

cumprimento pela importadora dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente;

11. Cabe ressaltar que perante o DECEX, agência emissora dos AC's são apenas informados os números dos RE's, as quantidades e valores envolvidos nos processos de importação e exportação, sem que esse órgão proceda a qualquer exame mais aprofundado. Por isso é que os Relatórios de Comprovação (docs. 09 a 13), com os quais a impugnante diz ter adimplido os compromissos de exportação indicados nos AC's do 1º grupo indicado no item 4 acima, foram posteriormente cancelados pelo próprio DECEX, mesmo órgão que antes havia informado à Receita Federal que os insumos foram totalmente utilizados nos produtos exportados **(comentário: o cancelamento foi pela razão da fusão e consequente transferência da vinculação para outro AC, e não porque o DECEX deixou de considerar adimplido o compromisso. Ademais o teor do item 11 parece ser uma moção de desconfiança ao DECEX e nada mais);**

12. A seu turno a SRF, por meio da fiscalização, no uso de sua competência empreendeu auditoria que constatou as irregularidades apontadas. As exportações a que se referem os RE's listados às fls. 51/73 não podem ser aceitas para comprovação do compromisso assumido nos AC's de que trata por não terem sido vinculados aos respectivos atos concessórios que tentam comprovar, bem como por não terem indicado o enquadramento das operações como parte de drawback;

13. O argumento da impugnante quanto ao item 3.4 do relatório de fiscalização é emblemático para a análise do caso em exame. Ela própria admite ter cometido irregularidades inadmissíveis para um regime que envolve benefício fiscal;

14. Quanto à utilização de um mesmo RE para comprovação de compromissos assumidos em distintos AC's, a legislação de regência previa como regra geral que a mesma DE (depois RE) não poderia ser utilizada pela mesma empresa em mais de uma operação de drawback, e não se constata no presente caso as hipóteses de exceção à regra geral - drawback intermediário - e no caso de insumos diferentes, importados ao amparo de AC's distintos e utilizados na industrialização de um mesmo produto. Portanto, corretamente a fiscalização não considerou como comprovação, RE vinculado a mais de um AC, referente ao mesmo insumo; as alterações efetuadas após o vencimento do prazo de comprovação ou para retificar relatórios de comprovação já considerados adimplidos pela SECEX, com o intuito de eliminar a dupla vinculação apenas confirma a pertinência da ação fiscal. Registra-se que os RE's listados à fl. 43, considerados inteiramente adimplidos pela SECEX, foram também desconsiderados porque não constavam no SISCOMEX. Também deve ser dito que posteriormente, sem qualquer embasamento normativo (já que não se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

tratava de saldo de mercadoria importada não utilizado no AC original) os Relatórios de Comprovação iniciais foram cancelados e remanejados os referidos RE's (de fl. 43) para os AC's listados à fl. 659.

15. Segundo a impugnante o RE 96/0001829-001 (doc. 08) está vinculado aos AC's 6-95/030-6 e 6-95/041-7 (docs. 04 e 05), de 14/03/1995 e 07/04/1995 respectivamente, entretanto não se vislumbra naquele documento nenhuma vinculação aos referidos AC's. A alteração no código de enquadramento e a posterior vinculação ao regime de drawback (fls. 91/97) decorrem da solicitação intempestiva datada de 02/12/1998. O caso do RE 95/0848557-001 digitado erroneamente com o nº 95/0848335-001 padece dos mesmos vícios, ou seja, foi indicado no Relatório de Comprovação do AC 6-95/111-1, mas não mencionava o código de enquadramento ao regime do drawback, não estava, nem está vinculado a este AC.

16. O relatório de auditoria de fls. 44, da Ernest & Young não se refere às infrações relacionadas no auto de infração em causa. O relatório ressalva que seus procedimentos ficaram adstritos à verificação documental das importações, exportações e Relatórios de Comprovação de Drawback alterados fora do prazo.

17. O regime de drawback-suspensão é um incentivo fiscal cujo objetivo é propiciar ao exportador nacional condições de competir no mercado internacional, desonerando-o de encargos incidentes numa importação comum, sob a condição de que os produtos importados sejam empregados na industrialização de produtos nacionais a serem exportados. Por isso é indispensável que importação e exportação estejam devidamente vinculadas, de forma a permitir o controle pelo Fisco. A ineficácia desse controle permitiria concorrência desleal com a indústria nacional, podendo levá-la a uma desestruturação indesejável. Daí a importância no controle das operações do drawback suspensão da vinculação física entre a mercadoria importada e o produto posteriormente exportado. O argumento utilizado pela impugnante de que efetivamente exportou as mercadorias, e que portanto não cabe a exigência lançada no auto de infração não encontra suporte na Portaria DECEX 24/92 que prevê que o inadimplemento do compromisso de exportar pode ocorrer em função de outras condições previstas no AC.

18. As irregularidades apontadas pela fiscalização não permitem a caracterização da relação entre as exportações e os respectivos AC's, não há como comprovar que os bens importados foram efetivamente utilizados na produção dos bens exportados, e portanto não há como se afirmar que o contribuinte cumpriu o compromisso assumido. Os tributos que haviam sido suspensos em função do compromisso de exportação assumido segundo o regime de drawback-suspensão, devem assim ser lançados e exigidos por força do descumprimento de algumas das condições inerentes ao regime de drawback.

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

Irresignada com a decisão de primeira instância a interessada compareceu, tempestivamente, aos autos para apresentar seu recurso voluntário de fls. 720/754 acompanhado de documentação anexa. As alegações reproduzem os argumentos antes articulados na pormenorizada impugnação apresentada.

Destaca-se a arguição de preliminar de nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa. A queixa baseia-se na negação de perícia contábil que, a seu ver, permitiria à interessada demonstrar os fatos alegados na impugnação. O grande volume de documentos e registros inviabilizou a anexação aos autos de todos, apenas foi possível a juntada de alguns documentos a título de exemplificação. O argumento sugere que as supostas irregularidades apontadas no auto de infração foram devidamente sanadas por ocasião do aditamento, ainda que intempestivo, dos AC's, determinado pelo DECEX. A recorrente considera que a perícia é não apenas imprescindível como inafastável por força do princípio da verdade material e da ampla defesa que regem o PAF. Ademais, o indeferimento é ilegal porque cria obstáculos à ampla defesa da recorrente, impede a apresentação de provas que permitem a comprovação da não ocorrência do fato gerador dos tributos aduaneiros. Conclui que o cerceamento alegado leva à nulidade da decisão de primeira instância.

Quanto ao mérito, para que não se faça a mera repetição das razões já antes descritas apenas se fazem as menções em tópicos resumidos de aspectos evidenciados por ocasião do recurso voluntário.

Sublinha o caráter finalístico das normas referentes aos incentivos às exportações. A ótica que orienta a concessão do regime de "drawback suspensão" não é exatamente de verificar se determinadas obrigações de caráter meramente instrumental ou acessório foram cumpridas dentro dos prazos convencionados, sejam as relativas aos aditamentos dos AC's concedidos, sejam aquelas correspondentes à anotação de tais atos nos RE correspondentes ou, ainda, no que se refere à apresentação dos Relatórios de Comprovação pelos beneficiários do regime. O objetivo final do instituto é que os insumos importados com suspensão dos tributos aduaneiros sejam utilizados na industrialização de produtos efetivamente exportados de forma a propiciar melhores condições de competição no mercado internacional para os produtos de origem nacional e também que o saldo da relação cambial obtida na aplicação do regime seja positivo, isto é, que o total de divisas exportadas em função das importações de matéria-prima seja substancialmente inferior ao total de divisas ingressadas como decorrência das exportações. Assevera que os insumos importados ao amparo do regime de drawback foram integralmente utilizados na fabricação de produtos exportados pela recorrente, com exceção de uma pequena parcela, a qual foi nacionalizada mediante o pagamento dos tributos devidos e acréscimos legais aplicáveis (item IV do relatório de fiscalização). A relação cambial gerada pelas operações em questão mostrou-se extremamente positiva para o país:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

valor das exportações - US\$ 31.042.893,94 - que é 48% superior ao montante das importações realizadas pela recorrente por força do regime de drawback, no valor de US\$ 15.100.689,82. Assim após a nacionalização da parcela dos insumos acima mencionada, e da adoção de alguns procedimentos de caráter formal, o DECEX considerou totalmente adimplidos os compromissos assumidos pela recorrente, o que o levou a dar baixa dos AC's sem quaisquer exigências adicionais.

Colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes que corrobora uma interpretação finalística das normas aplicáveis ao regime de drawback, e cita especialmente decisão da CSRF, conforme Ac. RD/303-0.236, j. 19/10/99, Rel. Moacyr Eloy de Medeiros, que decidiu que "Comprovado pela CACEX o adimplemento do estabelecido nos Atos Concessórios do Drawback e não demonstrado, de forma inequívoca, o desvio para o mercado interno das mercadorias importadas com o benefício fiscal (...) não foi dito no processo que as exportações do produto final não tivessem ocorrido. Os autuantes, a DRJ e a 3ª Câmara deste Conselho foram unânimes em reconhecer tais exportações. (...) a falta de uma formalidade, ou de sua extemporaneidade não pode penalizar o importador que teve o seu drawback-suspensão - baixa final) declarado pelo órgão competente (CACEX) através de relatório de comprovação. Não cabe no caso a descaracterização do regime".

No caso concreto é relevante anotar que as formalidades acusadas como descumpridas foram integralmente corrigidas por ocasião dos aditamentos dos AC's, posto que ainda que intempestivos foram determinados pelo DECEX.

Não se deve esquecer que os referidos aditamentos, tiveram também o escopo de evitar que empresas, como a recorrente, que tivessem AC's concedidos sob a vigência da Portaria DECEX 24/92 e ainda pendentes de apreciação pelo DECEX, fossem injustamente prejudicadas com a edição da Portaria SECEX 04/97 e do Comunicado DECEX 21/97. É que o DECEX vinha aceitando a vinculação de mais de um AC a um único RE quando justificado, e não seria consentâneo com os princípios da segurança jurídica e da moralidade administrativa que sobreviesse a alteração de critério surpreendendo contribuintes que já tivessem realizado importações ao amparo daqueles AC's. Daí a solução encontrada pelo próprio DECEX de acatar, ainda que intempestivamente, o agrupamento dos atos concessórios de modo a evitar a multivinculação de atos e eventuais prejuízos para os beneficiários do regime na situação descrita.

A esse respeito é importante observar que a CSRF no AC.RP/301-0.539 recentemente confirmou o entendimento de que a emissão de aditivo a ato concessório pela CACEX (atual SECEX), mesmo após a data da efetiva exportação da mercadoria e após a expedição do Relatório de Comprovação, deve ser regularmente aceita.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

O aditamento e o saneamento das irregularidades indicadas no auto de infração antes de tal aditamento não podem ser desconsiderados sob pena de se prestigiar o cumprimento de meras obrigações acessórias em detrimento do atingimento do objetivo do regime drawback.

O descumprimento de obrigações acessórias somente poderia acarretar a exigência de penalidades compatíveis com o potencial ofensivo da infração e jamais resultar na exigência dos impostos suspensos.

Requer que seja reformada a decisão de primeira instância e declarada a insubsistência do auto de infração.

O recorrente informa à fl. 754, por intermédio de sua procuradora que atendeu ao disposto no PAF quanto ao arrolamento dos bens descritos no doc. 02 anexo (ainda não localizado, talvez esteja no vol. 04). A ALF do Porto de Salvador informa à fl.764 que houve o atendimento ao disposto na IN 26/2001, conforme Processo 12689.001093/2002-57.

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

VOTO

O recurso foi apresentado tempestivamente e trata de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, estando presentes todos os requisitos para sua admissibilidade.

Preliminarmente deve ser enfrentada a arguição de nulidade da decisão de primeira instância sob a acusação de cerceamento do direito de defesa. A queixa baseia-se na negação de perícia contábil que, no entender da interessada lhe permitiria demonstrar os fatos alegados na impugnação. O grande volume de documentos e registros inviabilizou a anexação aos autos de todos, apenas foi possível a juntada de alguns documentos a título de exemplificação.

Percebe-se dos autos que a prova pretendida pela impugnante, ora recorrente, foi dispensada pela instância *a quo*, porque esta entendeu ser irrelevante a demonstração de efetivas exportações, compromissadas com a utilização dos insumos importados (para o fim específico regrado no regime de drawback-suspensão), se tais exportações extrapolaram prazos formais previstos. O pressuposto da autuação foi o de ilegalidade de prorrogação dos prazos referentes aos AC's pela SECEX. Portanto, o foco do auto de infração enxergado pela DRJ, não foi o de constatação de efetiva exportação, mas o de ilegalidade de atos promovidos pela SECEX, cuja repercussão, a seu juízo, deveria caracterizar o descumprimento dos compromissos assumidos sob o regime drawback. Deixemos o mérito para análise posterior o que avulta neste instante como prioritário é afastar a arguição de nulidade.

Se estivesse posta em dúvida a efetividade das exportações de mercadorias a partir da utilização de insumos importados sob o regime especial, decerto que seria imprescindível conceder à recorrente a oportunidade de demonstrá-la por todos os meios admitidos em direito, especialmente a via da perícia contábil pretendida especificamente.

No entanto, conforme se constata na peça decisória recorrida o julgador singular entendeu que já se continham nos autos os elementos documentais suficientes e necessários à verificação dos fatos aduzidos tanto pela fiscalização quanto pela impugnante.

Em resumo, de um lado a fiscalização apontou infrações que a levaram concluir pela inadimplência dos compromissos acertados pela interessada perante a SECEX, conforme atos concessórios especificados, **sem afirmar peremptoriamente** que as exportações não se tivessem produzido, mas estabelecendo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

que os fatos indicavam cumprimento fora do prazo e, descumprimento de formalidades, o que afetava a capacidade de controle aduaneiro. E por essas razões deviam ser exigidos os tributos antes suspensos.

De outro lado, com a perícia contábil solicitada pretendia a interessada demonstrar documentalmente que os insumos importados ao amparo do regime de drawback foram integralmente utilizados na fabricação de produtos exportados efetivamente, com exceção feita a uma pequena parcela que houvera sido detectada por ocasião da baixa de AC's perante a SECEX, em relação à qual foi realizado o pagamento dos tributos correspondentes com os devidos acréscimos legais (vide item IV do relatório de fiscalização, fl. 44).

Portanto, a lide não tem no seu cerne discussão sobre a efetividade das exportações, mas sim sobre a invalidade ou não das alterações/prorrogações efetuadas nos atos concessórios, bem como a repercussão tributária ou de penalidades, diante do descumprimento do disposto no art. 325 do RA que disciplina a anotação da utilização do regime drawback no documento comprobatório da exportação.

Diante disso o conflito delimitado pelo lançamento pode ser dirimido com os elementos constantes dos autos, partindo-se do pressuposto que tanto a fiscalização como a autoridade julgadora singular assumiu a realização das exportações, apenas não concordam que parte delas possa ser aceita para demonstração do cumprimento dos compromissos, seja por descumprimento do prazo legal indicado, com base nos atos concessórios que julgam válidos, seja pela falta de vinculação do documento de exportação ao ato concessório correspondente.

Pelo exposto afasto a preliminar de nulidade.

Há uma segunda questão preliminar a ser enfrentada. Trata-se do questionamento quanto à competência da SRF para efetuar o lançamento tributário após o DECEX ter considerado adimplido o regime de drawback.

Façamos antes um breve esclarecimento em torno das diferentes referências no processo à CACEX, SECEX e DECEX. É de boa técnica metodológica firmar que em 1971 a Comissão de Política Aduaneira delegou à CACEX - Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil - a concessão dos incentivos fiscais à exportação sob o regime de drawback. Posteriormente a CACEX foi transformado em SECEX, que por meio da Portaria nº 4/97 atribuiu tal competência ao Departamento de Comércio Exterior - DECEX - órgão atualmente responsável pela concessão do regime especial, bem como pelo acompanhamento e verificação do adimplemento do compromisso de exportação assumido em função do benefício concedido.

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

Não há, entretanto, dúvida quanto à competência da SRF em fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito de suspensão de tributos, mormente diante de sua responsabilidade em autorizar a baixa do Termo de Responsabilidade correspondente.

O relatório da SECEX atestando a exportação das mercadorias importadas sob o regime de drawback se baseia em dados fornecidos pelo exportador, que podem e devem estar sujeitas as fiscalizações da SRF para verificação de sua correção. A ação fiscal da SRF não ocorre em oposição ao trabalho da SECEX, mas, em sua complementação, no interesse do Estado, e devem ser mutuamente respeitadas. A competência para emissão de ato concessório de drawback, bem como para sua prorrogação é da SECEX. A competência da SRF é para confirmação dos dados fornecidos, para estabelecimento da verdade material mediante investigação seja por auditoria de produção, por levantamento dos estoques de insumos, da efetividade das exportações relacionadas documentalmente, dos dados documentais em geral, ou outra forma adequada.

Portanto há legitimação da SRF para efetuar lançamento tributário mesmo após eventual aferição puramente documental de adimplemento das exportações por parte do DECEX.

Quanto ao mérito, cumpre inicialmente fazer menção ao escopo do processo administrativo fiscal.

Ensina Antônio da Silva Cabral (In Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993):

"Se alguém perguntasse por que existe o processo outra não poderia ser a resposta senão a de que o processo se destina a satisfazer o anseio posto dentro de todo homem: a realização da justiça..... Ulpiano nos legou a definição de justiça como sendo a vontade permanente e eterna de atribuir a cada um o que por direito lhe pertence ("Justitia est constans et perpetua voluntas jus suum cuique tribuendi", D. I, I, 10, § 1º)....."

Enquanto o direito processual civil se preocupa em atingir a finalidade precípua, que é a sentença, o direito processual fiscal se preocupa com a decisão a ser prolatada no processo. Enquanto o direito processual civil se desenvolveu em torno da relação jurídica de direito privado, o direito processual fiscal tem em mira a relação jurídica tributária, que é uma relação de direito público.

A relação jurídica tributária é sempre ex lege, o que influirá certamente numa sistematização do direito processual tributário, pois o negócio jurídico e o delito, que trazem implicações jurídicas, não tem, no direito



RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

tributário, a finalidade de fazer nascer a obrigação. A matéria substantiva do direito tributário nada tem a ver com a relação jurídica baseada na vontade. Por isso é que se diz ter o processo fiscal por objetivo a análise da legalidade do ato administrativo.

A influência do julgador, no processo fiscal, é muito menor do que a do juiz. No processo judicial tem o julgador de construir a sentença, atendendo às circunstâncias do caso, ao papel da vontade, ao conteúdo dos contratos, ao que, finalmente, é pedido pelas partes. No processo fiscal, ao contrário, o julgador atua muito mais como técnico. Aqui, o que interessa é a vontade da lei e não a vontade das partes.

O direito processual administrativo fiscal é um complexo de princípios e leis que regulam a função de administrar a justiça fiscal.....

.....Não deixa, por outro lado, de ter certa função jurisdicional, pois o processo fiscal tende a aplicar a norma ao fato concreto, da mesma forma como faz o juiz..... O julgador tira da lei aquele caráter abstrato e genérico e a aplica a um fato da vida.....

No direito processual fiscal dificilmente se poderia seguir as idéias de Wach, de Weismann, de Hellwig, de Mattiolo, de Rici e, entre nós, de João Monteiro, de Mendes Júnior e outros, no sentido de se ver no direito processual apenas a tutela do direito subjetivo, ou seja, a defesa dos direitos individuais violados, já que toda ilegalidade no campo fiscal importa também infringência da ordem social.

Entendem alguns que o processo fiscal deveria seguir o pensamento de Chiovenda, Carnelutti, Calamandrei e Liebman, no sentido de que a finalidade do processo é a atuação do direito objetivo. É verdade que o órgão julgador é provocado pelo indivíduo que sente seu direito violado, mas a verdadeira finalidade do processo é a restauração da ordem jurídica violada. Por isso é que citei Buzaid, na mesma linha de Betti, que salientou não ter o processo a função de atuar no interesse de uma ou de outra parte, "mas por meio do interesse de ambas".

.....Poder-se-ia afirmar que o direito tributário substantivo não é um direito fundado no contrato nem no delito, mas na vontade objetiva da lei. A obrigação não nasce pelo consenso das partes, mas porque a lei fixa os casos em que ela deve nascer. A função do julgador é a de verificar se ocorreu a tipicidade, isto é, se ao fato concreto se aplica a norma tributária ou não. Aqui se objetiva a guarda da ordem pública'."

Faço registro, em complemento ao acima exposto, de parte do Acórdão 104-17.249 de 10/11/99 acolhendo voto proferido pelo Conselheiro Nelson Mallmann onde, em sintonia com o preâmbulo deste meu voto, ressalta a importância



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

da verdade material no âmbito do processo administrativo fiscal: "Sob o manto da verdade material, todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros ou equívocos não têm o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária".

Registra-se a informação da recorrente, desconsiderada pela fiscalização e pela DRJ, de que todas as irregularidades formais apontadas pela fiscalização federal foram completamente sanadas por ocasião do aditamento e fusão dos Atos Concessórios (AC's) pelo DECEX. .

Esse argumento serve de mote à explicitação de toda a base de sustentação do auto de infração, qual seja o de que a SECEX/DECEX emitiu, fora do prazo legal, portanto, no seu dizer, de forma completamente intempestiva e em desacordo com o item 8.9 da CND/97, outros Relatórios de Comprovação transferindo compromissos atrelados a determinados atos concessórios para outros, o que não mereceu consideração pela fiscalização sob a alegação de que não há sustentação legal para que a SECEX/DECEX emitisse Aditivo ou Relatório de Comprovação em data posterior ao encerramento do prazo do Ato Concessório (AC) original.

A questão que agora se apresenta é, pois, quanto à legalidade de emissão dos AC's pelo DECEX em substituição a outros AC's originalmente emitidos e posteriormente fusionados e renumerados por determinação do mesmo órgão.

A recorrente obteve ao longo de 1995 junto ao DECEX os AC's: 6-95/070-0; 6-95/030-6; 6-95/041-7; 6-95/079-4 e 6-95/111-1 (chamaremos de grupo 1). Após apresentação de Relatório de Comprovação, o DECEX atestou o adimplemento dos compromissos correspondentes. A recorrente argumenta que à época estava vigente a Portaria DECEX 24/92, que em seu art. 7º apontava como regra geral a norma de não utilização da mesma GE pela mesma empresa em mais de uma operação de drawback. Entretanto a regra geral comportava exceções, por exemplo, no caso dos AC's referente a importação de insumos em AC's distintos, utilizados na fabricação de um único produto exportado. Vale dizer foi acatada nesse caso a multivinculação dos RE, pelas características do processo produtivo da empresa permitir o emprego de mais de uma matéria-prima na fabricação de um mesmo produto. Porém, no mesmo exercício de 1995, ainda na vigência da Portaria 24/92, foram deferidos outros seis AC's: nº 6-95/102-2; 6-95/124-3; 6-95/127-8; 6-95/123-5; 6-95/145-6 e 6-95/151-0 (2º grupo). Houve, também, nesse grupo multivinculação de um mesmo RE a mais de um AC, pelas mesmas razões antes descritas. Ocorre que na oportunidade de apresentação dos Relatórios de Comprovação ao DECEX referentes aos AC's do 2º grupo, já entrara em vigor a Portaria SECEX 4/97 e o Comunicado DECEX 21/97, que alteraram o entendimento anterior permissivo de multivinculação (mais de uma AC ao mesmo RE) em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

determinadas circunstâncias, passou-se a não mais admitir em qualquer circunstância a multivinculação.

O DECEX reconheceu que os AC's do 2º grupo, pendentes de comprovação, haviam sido expedidos sob a orientação da Portaria DECEX 24/92 e decidiu, ao invés de dar por adimplidos os compromissos à luz da disciplina vigente no momento da concessão, e para prestigiar a nova orientação de eliminação da multivinculação, orientou um reagrupamento dos AC's de modo a eliminar a múltipla referência de AC's a um mesmo RE. Claro que a solução além de preservar a nova orientação normativa não poderia ser conduzida de modo a prejudicar os beneficiários do drawback que estivessem no estágio de pendência de comprovação de utilização de insumos antes importados nas condições descritas.

No caso concreto o DECEX determinou, para saneamento do processo de comprovação, que além dos AC's do 2º grupo, ainda pendente de aprovação, fossem incluídos no reagrupamento os AC's do 1º grupo que já haviam sido baixados após comprovação de adimplemento. Isso porque aquele primeiro grupo continha, conforme já mencionado, casos de multivinculação.

O procedimento determinado pelo DECEX levou ao aditamento dos AC's referidos que foram "fusionados" para dar origem a um outro grupo de AC's chamados no processo de "principais" (vide quadro de fl. 16). A vinculação do RE passou a ser feita em relação aos AC's principais de nº: 6-95/070-0 ; 6-95/079-4; 6-95/102-2; 6-95/127-8; 6-95/145-6 e 6-95/151-0. Com essa providência de fato foi eliminada a multivinculação de atos.

Após essas providências, o DECEX detectou saldos de insumos importados, que por sua quantidade ou qualidade, não lograram ser abrangidos nos AC's principais. Foram essas quantidades de insumos alvos de "nacionalização", ou seja, foi determinado à interessada o recolhimento do II e do IPI - vinculado correspondentes. Além disso, o DECEX também constatou a necessidade de correção de algumas irregularidades formais verificadas em relação aos documentos referentes aos AC's "fusionados" a saber: Falta de averbação de tais atos aos RE correspondentes; não aposição nos RE's do código correspondente ao "drawback suspensão" e digitação incorreta de nº de RE nos relatórios de comprovação.

As baixas dos relatórios de comprovação referentes aos AC's principais somente foram obtidas após os aditamentos e correções discriminadas acima.

No entanto, sob a alegação de que dentre as condições para a manutenção do benefício (regime de drawback), está a de que alterações dos AC's somente podem ser solicitadas sob a devida justificação e dentro do prazo de validade

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

do Ato Concessório de Drawback, nos termos do art. 16 da Portaria SECEX 4/97, a fiscalização simplesmente resolveu ignorar os procedimentos de aditamento e fusão determinados pelo DECEX. Busca reforçar seu argumento com a indicação de que mesmo conforme o Comunicado DECEX nº 21/97, item 8.9, já havia o entendimento acima explicitado.

Com isso pretendeu que os pedidos de alteração das condições atreladas aos atos concessórios somente seriam passíveis de análise quando formulados dentro do prazo de validade do ato concessório de drawback.

Data venia parece-me equivocada a interpretação produzida, em primeiro lugar porque distorce os fatos, segundo porque invade competência de outro órgão governamental.

A opção decidida pela SECEX de efetuar os aditamentos e fusões para eliminação das múltiplas vinculações admitidas ao tempo da concessão do que chamamos de 1º grupo de AC's, constitui razão plenamente justificada, a opção poderia ter sido de comprovação de adimplemento dos AC's do 2º grupo, por considerar que tais AC's foram concedidos sob determinado critério jurídico e no momento da comprovação alterara-se o critério, de forma que seriam passíveis de aprovação mesmo com multivinculação de AC's a um mesmo RE. Veja-se que no caso a solução adotada buscou compatibilizar o interesse administrativo de controle segundo uma nova orientação normativa com o direito do contribuinte de ter seus documentos de comprovação analisados sob o mesmo critério da época da concessão. Portanto não faz o menor sentido a crítica veiculada no relatório de fiscalização da SRF de que os pedidos de alteração não deveriam sequer ser apreciados dada a intempestividade do pedido. A solução encaminhada partiu de diretriz do DECEX.

Mas os dignos auditores fiscais insistem que qualquer alteração concedida pela SECEX com base em solicitações feitas após o vencimento do AC não é válida, e não pode ser considerada pela SRF. Praticam então invasão de competência.

Dizem que não podia haver a solicitação fora do prazo, mas ela houve pelas razões já explicitadas e em comum acordo com o DECEX; e insistem que não poderiam ser acatadas pela SECEX, mas foram. E o foram pelo órgão governamental competente para a expedição dos atos concessórios, acompanhamento e análise documental das comprovações de exportação. Apenas para argumentar, se fosse de se entender questionável a aprovação dos aditamentos e a concessão de novo prazo, ainda assim o inconformismo deveria se dirigir de um órgão governamental a outro, jamais sendo passível de responsabilidade no caso o contribuinte. A mera análise documental referente aos atos concessórios e comprovações dos

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

compromissos assumidos é tarefa precípua da SECEX; o que se espera da fiscalização da SRF é algo com maior profundidade no sentido de checar a efetividade das informações declaradas, não se espera da SRF que fiscalize as atividades da SECEX/DECEX, se, contudo, em meio às suas atividades, reunir evidências de abuso de autoridade, irresponsabilidade administrativa, corrupção ou o que mais possa aferir que desabone um outro órgão governamental, deve dar seqüência a uma representação, no caso, ao Ministro da Fazenda, chefe de ambos no âmbito do mesmo Poder Executivo para apuração de responsabilidades. Portanto, no caso, era de se esperar que a partir dos procedimentos autorizados pelo DECEX/SECEX, a SRF verificasse a efetividade das exportações, dentro das condições contratadas. A fiscalização aduaneira não o fez, não cumpriu o papel para o qual era competente, limitou-se a uma mera análise documental sob enfoque diverso do autorizado pelo órgão governamental competente para tal. As condições que regem os compromissos de exportação devem ser aqueles autorizados pelo DECEX.

A decisão recorrida, à fl. 715, pretendeu desfazer o argumento da interessada de que a partir da constatação de que ela efetivamente exportou as mercadorias, não caberiam as exigências formais delineadas no auto de infração, para assim com suposto suporte na Portaria DECEX 24/92, cobrar o recolhimento dos tributos antes suspensos. Afirma que com base no art. 40 da referida Portaria, o inadimplemento do compromisso de exportar poderia se fundamentar no descumprimento de outras condições previstas no ato concessório.

Há aí mais uma vez um erro de interpretação, ou uma tentativa demasiadamente forçada de estender a amplitude do objeto fiscalizado.

Ocorre que conforme já dissemos, a nosso ver os compromissos avençados são os que constam dos chamados AC's principais aprovados pelo DECEX, e não os que haviam sido originariamente concedidos, isso em respeito aos procedimentos abonados pelo órgão competente para isso. Segundo o DECEX, a partir de uma análise meramente documental, os compromissos foram cumpridos na maior parte (lembrando que para a pequena parte não cumprida, foi determinado o recolhimento de tributos referente aos insumos importados e não exportados conforme contratado). Já a SRF parece ter se limitado a um papel de repetir uma simples conferência de papéis, e sob critério distinto do que orientou a concessão do benefício pelo DECEX, o que além de representar verdadeira omissão quanto ao que se espera em relação a uma fiscalização de operação de drawback pela SRF, não abala a informação que emana dos autos de que houve o cumprimento dos compromissos de exportação.

A constatação de erros formais, de falta de vinculação de AC a RE, omissão em alguns RE's do código específico para a identificação de drawback-suspensão, tudo isso pode, sem dúvida, constituir indícios de uma tentativa de

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

dificultar o controle administrativo quanto ao fluxo aduaneiro e concessão de benefícios, poderia até mesmo representar uma “cortina de fumaça” para esconder infrações tais como falta de aproveitamento de insumos importados sob o regime de suspensão de tributo. No entanto tais indícios constituem motivos para se dar início a um procedimento de investigação, que deve buscar reunir provas e evidências do que se iniciou como mera desconfiança, ou então poderá levar à convicção de que se trataram de meros equívocos, de descumprimento de formalidades, que devem ser desestimuladas, punidas de maneira proporcional, porém não têm o condão de alterar a verdade material.

Assumir premissas de investigação como conclusões de um auto de infração é confundir presunção com conclusão, que esta pressupõe motivação, isto é, prova.

Assim o segundo tipo de infração apontado na autuação foi o descumprimento do artigo 325 do RA, pela falta de averbação no documento de exportação.

A desconsideração dos AC's principais, resultantes dos aditamentos e fusões aprovados pelo DECEX, prejudica também este item. Antes das referidas fusões, sob critério que admitia múltipla vinculação de AC's a um mesmo RE, tais vinculações constavam dos relatórios de comprovação; após o reagrupamento autorizado os RE's passaram a ter correspondência com os AC's principais, observada, então, uma única vinculação de um AC a um RE. Portanto, a partir dos AC's principais homologados pelo DECEX foram, segundo a recorrente, procedidas as averbações nos termos do art. 325. Ainda aqui a SRF deixou de verificar essa informação, porque antes resolveu indevidamente deslegitimar a atuação do DECEX. A recorrente apresenta um exemplo da mencionada averbação, aferível a partir da parte dos documentos que foram acostados, porém, antes se dispusera a demonstrar tais averbações por completo por meio da perícia que solicitou e foi indeferida conforme já se explicitou de início.

Afirma a recorrente que justamente pela diretriz determinada pelo DECEX que levou a vincular um RE unicamente a um AC, cuja averbação é perfeitamente demonstrável por perícia contábil, não é mais possível ocorrer o que presumira a fiscalização de se pretender comprovar várias e distintas exportações com o mesmo AC, nem muito menos encobrir eventuais desvios de insumos importados ao amparo do regime beneficiado. Mais uma vez acusa-se que faltou à fiscalização da SRF cumprir seu papel de verificação dessas informações.

O terceiro ponto destacado no auto de infração foi a omissão do código em RE's que identificassem o regime de drawback-suspensão (81101).

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

Também aqui aquela questão inicial de desconsideração pela fiscalização dos AC's principais concedidos pelo DECEX prejudica a autuação, posto que a recorrente afirma que, de fato, inicialmente antes das fusões dos AC's originais, havia apostado em RE's os códigos "80000" e "80116", que corresponderiam respectivamente a operações de importação comum e ao amparo do "Sistema Geral de Preferências", porém tais equívocos foram corrigidos a partir das fusões dos AC's autorizados pelo DECEX, que então autorizou alteração no SISCOMEX, tanto dos RE's que foram antes utilizados para comprovação dos compromissos assumidos pela recorrente, para fazer neles constar o código "81101" correspondente ao drawback-suspensão comum, quanto dos nº de identificação dos AC's principais. Portanto afirma que nos RE's vinculados aos AC's principais encontra-se o código 81101 exigido. Como exemplo de que assim foi feito o recorrente indica o documento 49 anexo à fl. 439 dos autos.

Outro item (3.4) do auto de infração refere-se a uma suposta utilização do mesmo RE para comprovação de dois AC's.

Conforme ficou esclarecido anteriormente, após as fusões e aditamentos determinados pelo DECEX, essas ocorrências foram corrigidas, e as comprovações foram homologadas pelo DECEX. Como exemplo a recorrente descreve a vinculação do RE 96/0058818-001 antes e depois da fusão dos AC's: Antes havia dupla vinculação com o AC's 6-95/030-6 e 6-95/124-3, e após a fusão o RE ficou vinculado somente ao AC 6-95/102 - 2 (que incorporou o AC 6-95/124-3).

O item 3.5 do auto de infração acusou que havia RE's não efetivados ou não pertencentes ao exportador e em duplicidade.

A acusação decorreu da não localização no SISCOMEX de nº de RE's constantes dos relatórios de comprovação referentes aos AC's 6-95/030-6, 6-95/079-4 e 6-95/041-7.

A recorrente diz a respeito que as exportações referidas nos citados RE's foram efetivadas, tendo apenas havido erro de digitação da identificação desses RE's quando do preenchimento dos relatórios de comprovação apresentados antes da fusão dos AC's. Após a fusão, os números de identificação dos RE's (relacionados à fl. 19 do relatório de fiscalização) foram corretamente indicados nos relatórios de comprovação referentes aos Ac's 6-95/102-2; 6-95/127-8; 6-96/026-6; 6-95/070-0; 6-94/0040-6; 6-94/0019-8 e 6-94/0081-3, aos quais aqueles RE's passaram a estar vinculados. Para explicitação disso anexou os documentos 51 a 58 (fls. 457/518) que juntamente com a tabela montada à fl. 659 permite conferir, a título de exemplo, a correção dos números antes digitados com erro, e a identificação dos AC's que passaram a condicionar as exportações, após a fusão.

RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

As informações prestadas indicam a correção de meros erros formais realizadas depois das fusões dos AC's, o que também foi ignorado pela fiscalização devido ao equívoco de enfoque do papel que lhe competia cumprir.

Por fim a recorrente fez questão de esclarecer a suposta infração denunciada pela fiscalização com respeito ao relatório de comprovação do AC 6-95/111-1, para o qual constaria em duplicidade o RE 95/0848335-001. Na primeira vez refere-se a uma exportação de 32.075 kg de cera artificial, que é a quantidade informada no SISCOMEX para o referido RE. Na segunda vez refere-se a uma exportação de 42.000 kg de cera artificial, sem aparente respaldo no SISCOMEX. A conclusão apressada da fiscalização foi de exportação inexistente, ainda uma vez confundindo o que poderia ser uma premissa de investigação com uma conclusão sem prova.

O esclarecimento é de que ocorreram de fato as duas exportações, mais uma vez o que houve foi mero erro de informação do nº de RE. A exportação de 42.000 kg de cera artificial foi suportada pelo RE 95/0848557 e não pelo RE 95/0848335-001, conforme pode ser aferido pela observação dos documentos 62 e 63 às fls. 590/599. Explica em complemento que após a fusão dos AC's, ambos os RE's passaram a comprovar os compromissos arrolados no AC 6-95/070-0 e não mais no AC 6-95/111-1.

O trabalho de fiscalização na forma como se desenvolveu não dá suporte à conclusão expressa pela decisão recorrida. No máximo sugere que a omissão poderia permitir à interessada utilizar os mesmos RE para dar baixa a outros atos concessórios. No entanto não apresenta nenhuma prova ou mesmo indício de que isso pudesse estar ocorrendo concretamente no caso sob julgamento.

A omissão do nº do ato concessório e a indicação equivocada de código referente a uma exportação normal e não atrelada a drawback, não são suficientes para caracterizar que os insumos não foram exportados no prazo e quantidades compromissadas.

É preciso ter claro quanto ao regime aduaneiro especial drawback, conforme especificado no parágrafo único do art. 314 do RA, que o benefício existe para o fim precípuo de incentivar as exportações. O não cumprimento das exportações prometidas levaria segundo o RA e o contrato estabelecido com a SECEX, à obrigação do importador de recolher o imposto de importação relativo à parte da mercadoria que deixasse de ser exportada, com os acréscimos legais devidos. As evidências, entretanto, são de que o compromisso de exportação assumido pela recorrente foi efetivamente cumprido, embora com falhas formais na documentação comprobatória, que foram oportunamente corrigidas após a fusão dos AC's autorizados pelo DECEX.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

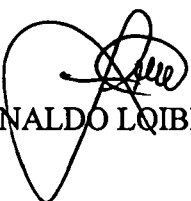
RECURSO Nº : 125.452
ACÓRDÃO Nº : 303-31.077

De qualquer forma é preciso separar conceitos de forma a entender que meras falhas formais não autorizariam a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderiam ser entendidas como práticas perturbadoras do efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos por vinculação a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-suspensão. A constatação de falhas formais pode e deve servir de ponto de partida para a investigação fiscal pela SRF, porém, não serve como prova final de não exportação, vale dizer a mera constatação de omissão de código, ou de falta de vinculação de RE a AC não serve como prova final do que se pode supor servir a um encobrimento de descumprimento das condições impostas para a fruição do benefício fiscal.

Acrescente-se que recorrente supriu a omissão das formalidades inicialmente presentes nos RE's antes da fusão dos AC's, e posteriormente à fusão dos AC's e mediante autorização do DECEX, procedeu às alterações no SISCOMEX que corrigiram as formalidades referentes à vinculação com os AC's e a aposição do código correto da operação de drawback-suspensão.

Em conclusão, por todo o exposto voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2003


ZENALDO LQIBMAN - Relator



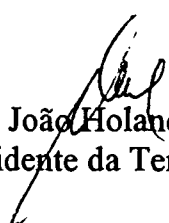
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º: 12689.001202/00-21
Recurso n.º 125.452

.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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.31.077.

Brasília - DF 14 de abril de 2004


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: