



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12689.001410/00-48
Recurso nº 126.807 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-002.216 – 3ª Turma
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria DRAWBACK - SUSPENSÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DOW BRASIL, sucessora da UNIÃO CARBIDE QUÍMICA LTDA

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 17/01/2001

REGIME ESPECIAL DE DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO.

É da SRF a competência legal para verificação do cumprimento dos requisitos previstos no ato concessório do benefício de *drawback* em complemento às meras análises documentais empreendidas inicialmente pela SECEX.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. REGIME ESPECIAL DE DRAWBACK. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PREVISTAS EM ATO DISCIPLINADOR DO REGIME. CONSEQUÊNCIAS

Demonstrado que o beneficiário do regime descumpriu as exigências previstas no ato normativo especificamente expedido para regulá-lo, exigíveis o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados que ficaram suspensos quando do desembaraço original com os acréscimos legais próprios do lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros: Nanci Gama, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Antonio Lisboa (convocado) e Maria Teresa Martínez López (relatora). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Júlio César Alves Ramos. Ausentes justificadamente Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente) e Susy Gomes Hoffmann. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Rodrigo da Costa Pôssas votaram pelas conclusões do voto vencedor.

VALMAR FONSECA DE MENEZES – Presidente substituto.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Redator designado.

EDITADO EM: 30/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Foram lavrados os autos de infração relacionados às fls. 01/15, que exigem imposto de importação (II) e imposto sobre produtos industrializados vinculados à importação (IPI-vinculado), antes suspensos, porque atrelados a uma condição de exportação no Programa Drawback. Cobram-se também os respectivos juros de mora e multa de ofício pelo inadimplemento.

Apresentada impugnação (fls. 338/343), o lançamento foi julgado totalmente procedente, por meio do Acórdão nº 1.132 DRF/For (fls. 355/371). Interposto Recurso Voluntário (fls. 380/395), a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes deu-lhe provimento, consoante Acórdão nº 303-31. 595 (fls. 459/478).

Interposto Recurso Especial de Divergência pelo Procurador da Fazenda Nacional (fls. 481/508).

A ementa do acórdão recorrido possui a seguinte redação:

COMPETÊNCIAS COMPLEMENTARES DA SRF E DA SECEX.

ALTERAÇÃO DE PRAZO DO ATO CONCESSÓRIO .

Não há dúvida quanto à competência da SRF para fiscalizar o cumprimento das condições assumidas para efeito da suspensão de tributos. Igualmente inquestionável é a competência da SECEX para a concessão e prorrogação dos atos concessórios. A ação fiscal da SRF não pode e não deve se dar em oposição ao trabalho da SECEX, mas em sua complementação. Ainda que houvesse qualquer irregularidade quanto à prorrogação dos atos concessórios pelo órgão competente para fazê-lo, não poderia ser responsabilizado por isso o contribuinte beneficiário do regime.

COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. DRAWBACK-SUSPENSÃO.

A descrição dos fatos e o Termo de Encerramento da ação fiscal não autorizam a conclusão de não cumprimento dos compromissos de exportação assumidos. Os indícios de conduta faltosa, propiciados pelos equívocos formais cometidos deveriam levar a uma investigação mais profunda tendente a demonstrar concretamente aquilo que a presunção inicial apenas poderia sugerir, mas não provar. Lamentável que a auditoria efetuada neste caso, pela SRF, tenha se limitado a meras constatações de erros formais, carecendo de maior profundidade investigativa com vistas a verificar a efetividade da utilização dos insumos, bem como a materialidade das exportações compromissadas.

As evidências são de que os compromissos de exportação assumidos pela recorrente foram cumpridos, com exceção da parte reconhecida por ela própria perante a SECEX, e em relação à qual, recolheu os tributos espontaneamente, embora com falhas formais na documentação comprobatória, que mereceriam elucidação pelo Fisco.

FALHAS FORMAIS.

As falhas formais cometidas, no máximo, podem ser apontadas como práticas que perturbam o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos, são passíveis de penalidades administrativas, mas não são suficientes para configurar o descumprimento do compromisso de exportar.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

A recorrente, Fazenda Nacional alegou várias divergências. A saber:

1. Divergência jurisprudencial no tocante à questão da exportação por mais de um estabelecimento da mesma empresa;
2. Divergência jurisprudencial acerca de exportações depois de vencido o prazo de validade do ato concessório.
3. Divergência jurisprudencial acerca do descumprimento do disposto no artigo 325 do RA/85: Falta de averbação do ato concessório de drawback no documento de exportação.
4. Divergência jurisprudencial no tocante à questão do não enquadramento das exportações efetuadas na operação própria de Drawback.

Por meio do Despacho nº 401/2007 (fls. 601/605) e Informação nº 301.006 (fls. 627/628), o recurso foi admitido nos seguintes termos: (SIC): *Considerando que os paradigmas não foram reformados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, recebo parcialmente o recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional e dou seguimento ao mesmo, exceto com relação ao item 2.*

Irresignado com o despacho exarado pelo Presidente da Câmara recorrida, na parte em que negou seguimento ao seu recurso especial a Fazenda Nacional formulou pedido de reexame de sua admissibilidade. Às fls. 626, informação fiscal de n. 01.006, mantendo o indeferimento, sob a seguinte motivação: *“o acórdão apresentado como paradigma não*

comprova a divergência alegada, conforme bem demonstrou a decisão agravada, não, cumprindo requisito essencial à admissibilidade do recurso especial nessa parte.”

A Interessada apresentou contrarrazões ao recurso interposto. Aduz, em apertada síntese:

- Exportação por mais de um estabelecimento.

Ora, conforme julgou o Terceiro Conselho, não tem qualquer relevância para o incentivo de drawback o fato de a empresa beneficiária fazer as operações através desse ou daquele estabelecimento. O que importa é que, conforme restou comprovado durante o julgamento do presente processo, que os insumos importados foram devidamente exportados. Cita jurisprudência da CSRF.

- O descumprimento do estabelecido no artigo 325, RA.

De acordo com a Recorrente, a não vinculação dos documentos de exportação ao respectivo ato concessório implica a descaracterização do regime e a exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados que lhe correspondem. A omissão do número 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. (...)

- Inexistência de controle de produção para os insumos importados sob o regime de drawback.

De acordo com a Fazenda Nacional em relação a registros de exportação não efetivados no SISCOMEX não há como proceder ao despacho de exportação e portando, a mercadoria deve ser considerada como não exportada.

No presente caso, a quantidade de insumo importada especificado no Ato Concessório foi empregada na fabricação do produto a ser exportado, motivo pelo qual não deve ser reformado o acórdão. Cita jurisprudência da CSRF.

Conclui:

Por todo o exposto, conclui-se que o acórdão recorrido não merece reforma, visto que a Recorrida comprovou ter direito de usufruir os benefícios de suspensão/isenção de impostos no regime aduaneiro de Drawback em relação aos Atos Concessórios ora discutidos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Teresa Martínez López

O recurso especial, na parte admitida, deve ser conhecido, eis que presentes as condições de sua admissibilidade.

Considerações iniciais:

Como se sabe, o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade suspensão é caracterizado pela suspensão de tributos incidentes na importação de insumos destinados à industrialização de mercadoria que serão posteriormente exportadas.

Com efeito, trata-se de ato jurídico celebrado sob condição resolutória, no qual o evento condicional é o adimplemento do compromisso de exportar as mercadorias nas condições estabelecidas no Ato Concessório. Concede-se a dispensa dos pagamentos dos tributos na importação sob condição de posterior exportação, ocorrendo, operam-se os efeitos do instituto da isenção, que é a exclusão do crédito tributário. Na hipótese, de não comprovação da exportação, impõem-se a exigência dos tributos suspensos mais seus consectários legais.

O escopo deste regime é alavancar a exportação brasileira ofertando condições de competitividade no mercado internacional. Tal feito é atingido com a dispensa de pagamento dos tributos devidos numa importação comum, sob a condição dos insumos exonerados serem utilizados na industrialização dos produtos nacionais, para serem exportados.

Consta inicialmente do voto ora guerreado:

O relatório da SECEX atestando a exportação das mercadorias importadas sob o regime de drawback que baseou em dados fornecidos pelo exportador que podem e devem estar sujeitos à fiscalização para verificação de sua correção. A ação fiscal da SRF não ocorre em oposição ao trabalho da SECEX, mas; em sua complementação.

É preciso ter claro quanto ao regime aduaneiro especial drawback, conforme especificado no § 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 compromisso estabelecido com a SECEX, à obrigação do importador de recolher os tributos de importação relativos à

parte da mercadoria que deixasse de ser exportada, com os acréscimos legais devidos.

Entretanto as evidências militam a favor de que o compromisso de exportação assumido pela recorrente foi cumprido, embora com falhas formais na documentação comprobatória, posto que, por exemplo, não ficou claro nos autos de que forma, e em que medida, a falta de controle específico dos insumos importados levou à conclusão de que não tivesse ocorrido a exportação alegada.

No máximo, desde que demonstrada a falta absoluta de condições e controle do estoque da empresa, por responsabilidade do exportador, o que de resto não ficou claro nestes autos, poderia ser entendida como prática que perturba o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos por estarem vinculados a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-suspensão.

Mas ainda assim não autoriza a conclusão de que não houve as exportações prometidas nos AC's. Haveria a fiscalização de estabelecer um prazo para a apresentação de demonstrativo de estoque, entradas e saídas de insumos, relacionando com os Atos concessórios (AC's).

Assim, cada caso deve ser analisado segundo as peculiaridades presentes.

Foram apuradas irregularidades com relação a 02 (dois) ACs, o de nº **18-95/509-9** e o de nº **18-97/181-1**. O cerne da questão é a inaceitabilidade dos Registros de Exportação (RE's), pelo fisco, como comprovação do adimplemento dos compromissos relacionados àqueles AC's, pela ocorrência dos seguintes tipos de infração, agora objeto de recurso especial:

I. Divergência jurisprudencial no tocante à questão da exportação por mais de um estabelecimento da mesma empresa;

II. Divergência jurisprudencial acerca do descumprimento do disposto no artigo 325 do RA/85: Falta de averbação do ato concessório de drawback no documento de exportação.

III. Divergência jurisprudencial no tocante à questão do suposto não enquadramento das exportações efetuadas na operação própria de Drawback.

Passo à análise dos itens:

- Da exportação por mais de um estabelecimento:

Consta do relatório da decisão recorrida:

Quanto ao AC 18-95/509-9, estava previsto exportação pelo estabelecimento com CNPJ 27.272.269/0002-64 e o que exportou foi o 27.262.269/0003-45, e quanto com relação ao AC 18-97/181-1, estava previsto exportação pelo estabelecimento com CNPJ 67.632.430/0003-69 e o que exportou foi o de CNPJ 67.632.430/0002-88. Não se trata, pois, da hipótese aventada na

impugnação de estar previsto no AC a exportação por empresa incorporada quando a importação foi realizada pela incorporadora. São estabelecimentos distintos de um mesmo CNPJ. A Portaria SECEX 004/97, art. 13, impõe que quando mais de um estabelecimento for incumbido de importar e exportar com base no mesmo AC deve ser indicado quando do pedido do regime os respectivos nº de CGC, com menção expressa da unidade da SRF com jurisdição sobre cada estabelecimento importador.

Por outro lado o art. 317 do RA determina requisitos que deverão constar do AC mormente no que diz respeito à qualificação do beneficiário, sendo imperativo que todas as condições sejam satisfeitas e materializadas no AC, podendo-se inferir assim que o descumprimento de qualquer das condições inviabiliza o reconhecimento do benefício fiscal, e o fisco, com base no princípio da legalidade, tem o dever de lançar nos termos do art. 142 do CTN;

Consta das fls. 358/359 (relatório da DRJ)

- por força de incorporação de Union Carbide Produtos Químicos Ltda, ocorrida em fins de março de 1997, o número de inscrição do estabelecimento da unidade autuada no então CGC/MF foi alterado de 27.272.269/0002-64 para 67.632.430/0003-69, e como tal, a empresa incorporadora (Union Carbide Química Ltda) sub-rogou-se nos direitos e obrigações da empresa incorporada (Union Carbide Produtos Químicos Ltda), neste incluídos, naturalmente, os concernentes aos atos concessórios em comento;

- a impugnante dispõe de uma única unidade fabril (em Candeias), possuindo um estabelecimento em Cubatão que nada produz, sendo feita, através dele, a comercialização de grande parte da produção da fábrica da Bahia, o que explica o fato da exportação comprobatória do Drawback ter sido realizada por estabelecimento diverso do que constava nos atos concessórios;

Consta das razões de decidir do voto do ilustre relator ZENALDO LOIBMAN, acórdão ora recorrido, a qual adota como se minha fossem:

4. Da exportação por outro estabelecimento (CNPJ): Vale ressaltar que as exportações ocorreram, apenas não foram aceitas pela fiscalização por terem se realizado a partir de estabelecimento da mesma empresa, porém diverso do constante no AC. Evidente o cunho extremamente fiscalista da infração pretendida, pois se trata apenas de questão formal. Ainda assim tal infração não merece prosperar, **pois o benefício é concedido para a empresa como um todo e não para estabelecimento específico da empresa.** A materialidade da hipótese de incidência do imposto de importação e do IPI - vinculado, no caso, consiste na introdução de bens no território nacional e os benefícios consagrados no âmbito desses tributos têm um caráter subjetivo, tal como ocorre com as isenções/reduções vinculadas à qualidade do importador. Têm um caráter objetivo ligado à qualidade do bem importado e têm um caráter funcional quando vinculadas à destinação que deve ser dada aos bens.

Portanto, a indicação do estabelecimento-sede da PJ, quando se pleiteia os benefícios do regime, é correta porque representa o compromisso da empresa. Como sujeito de direito que constitui uma individualidade, este é o sujeito que se relaciona com a União, e perante ela assume um compromisso global. Em certas circunstâncias é compatível a referência a um determinado estabelecimento que não seja a sede, se naquele tiver de ser realizada atividade relevante para fins da incidência do benefício. Se, por exemplo, o motivo da isenção for a importação pela ZFM, a indicação de estabelecimento nela situado é absolutamente essencial, porém, se o benefício tem sua origem em compromisso de exportação como o BEFIEEX, a referência deve ser a do estabelecimento-sede, pois neste compromisso há um ato bilateral com compromissos assumidos pela pessoa jurídica como tal. O Mesmo ocorre com o compromisso do drawback, **que é regime aduaneiro especial assegurado à PJ e que é considerado como incentivo à exportação** (art. 314, RA).

Tanto assim que a PJ deve submeter-se a termo de responsabilidade, cuja validade e eficácia pressupõem ser firmado pelo contribuinte, conforme art. 249 do RA. Os termos usados nesse dispositivo legal se referem a beneficiário que deverá firmar o termo e apresentar garantia real ou pessoal, todos os termos compatíveis com a PJ e não com o seu estabelecimento. É a PJ que assume a responsabilidade e é dela que será exigido o tributo, caso não sejam cumpridas as exigências pertinentes, é ela que deve apresentar, subsidiariamente, a garantia real ou pessoal. O benefício, pois, é concedido à pessoa jurídica e não a cada um dos seus estabelecimentos.

Vale alertar que o drawback não é concedido em atenção à pessoa do beneficiário mas *in ratio materiae*, em função da exportação de determinada mercadoria. Não tem qualquer relevância para o incentivo o fato de a empresa beneficiária fazer as operações através deste ou daquele estabelecimento, já que o tributo será devido, se for o caso, pela pessoa jurídica à União. Ademais, em nenhum momento a legislação tributária faz menção a "estabelecimento"; tanto o Decreto quanto o RA fazem uso invariavelmente da expressão "empresa" quando querem se referir ao beneficiário do drawback.

Assim não houve erro nem mesmo formal nas exportações realizadas a partir de estabelecimento da mesma empresa não incluído no AC, posto que se tratam de benefícios fiscais concedidos pela União, sendo irrelevante o fato da importação com os benefícios ter se realizado nesse ou naquele estado, ou que tenha sido a exportação realizada por um ou outro estabelecimento, sendo importante, em última análise, que o insumo importado tenha sido utilizado na industrialização o produto resultante tenha sido exportado.

Por derradeiro, a Portaria SECEX 04/97 não serve de suporte à autuação neste item, uma vez que a recorrente dispõe de apenas um estabelecimento industrial, ao passo que a disposição supostamente infringida (art. 13) aplica-se às empresas que possuem diversos estabelecimentos industriais, hipótese em que é necessária a habilitação de todos os estabelecimentos ao regime.

Assim deve ser atestado como correto computar as exportações efetuadas pelo estabelecimento filial, pois tais exportações, compõem o cumprimento do compromisso de exportação da mesma empresa.

- o suposto descumprimento do estabelecido no artigo 325, RA.

A sistemática do Drawback-Suspensão é bem diferente daquela que ocorre na modalidade Isenção, em relação à qual o importador utilizou, produtos de importação comum, com o pagamento dos tributos devidos, na fabricação de produtos já exportados. Nesta hipótese, o benefício fiscal visa "compensar" os encargos financeiros anteriormente despendidos, possibilitando ao interessado importar com isenção de tributos a mesma mercadoria (qualidade, quantidade etc.) para repor seus estoques.

De acordo com a Recorrente, a não vinculação dos documentos de exportação ao respectivo ato concessório implica na descaracterização do regime e a exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados que lhe correspondem. A omissão do número 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.

Consta das razões de decidir do acórdão recorrido, as quais adoto como se minha fossem:

c) Falta de averbação do AC no RE/não indicação do código relativo a exportação vinculada a drawback suspensão:

A autuação se sustentou na argumentação de que não é suficiente exportar as mercadorias indicadas no ato concessório, mas fazê-lo dentro dos prazos, valores e quantidades compromissadas e em mesmo grau de importância cumprindo as demais condições essenciais ao gozo do benefício, incluindo obedecer ao estabelecido no art. 325 do RA art. 7 da Portaria DECEX 24/92 e **vincular os documentos de exportação ao respectivo ato concessório através da colocação do número deste no Registro de Exportação (RE).**

Os RE relacionados foram glosados exclusivamente porque não havia registro nos mesmos do número do ato concessório a que se vinculavam e também porque nesses documentos foi assinalado o código 80000 correspondente a uma exportação normal e não o código 81101 referente à exportação drawback.

A partir dos fatos mencionados, a conclusão do julgador singular foi de que, além de os produtos não estarem vinculados a um ato concessório específico, não estariam sequer vinculados ao regime de drawback.

Data vênia, não se pode concordar com a formulação que contraria os elementos constantes dos autos.

O termo de encerramento de fiscalização não dá suporte à conclusão expressa pela decisão recorrida. No máximo sugere que a omissão poderia permitir à interessada utilizar os mesmos RE's para dar baixa a outros atos concessórios. No entanto não apresenta nenhuma prova ou mesmo indicio de que isso pudesse estar ocorrendo concretamente no caso sob julgamento.

A fiscalização relacionou exportações da mercadoria sob análise, em quantidade suficiente para comprovar o uso dos insumos importados sob regime de drawback. 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 cumprido, embora com falhas formais na documentação comprobatória**, posto que não foi especificado em cada RE a sua vinculação com o ato concessório específico a que se referia. Houve também, em certos RE's, a troca do código mencionado.

Poderia a auditoria da SRF ter identificado que a ausência de indicação do AC a que se referia o RE, tivesse levado a uma efetiva contagem em duplicidade de exportações, mas não se chegou a apontar que tivesse efetivamente ocorrido. No caso do código seria de se esperar a demonstração de que a ocorrência de alguma forma implicara evidência de descumprimento do compromisso de exportação assumido, mas não o fez. Apenas, em tese, afirmou a fiscalização, à fl. 24, que ao indicar código de exportação comum, a interessada fez com que todo o procedimento de desembaraço, na exportação seguisse o tratamento dado a uma exportação comum, sem que se adotassem as cautelas próprias para exportação vinculada a drawback, por exemplo solicitação do AC, confronto entre as mercadorias exportadas e as autorizadas pelo AC, etc. E concluiu, que por isso não poderia o interessado, após ter concluído o despacho de exportação, pretender utilizar as quantidades exportadas em regime comum para comprovar cumprimento do compromisso atrelado ao AC de drawback. Mas por que não?

Em nenhum momento foi afastada a ocorrência de mero erro, que não tem o condão de se tornar fato gerador de obrigação principal. Se houve a constatação da entrada dos insumos importados no patrimônio da empresa, e depois houve a constatação de exportações de produtos que utilizaram quantidades compatíveis dos tais insumos, dentro do prazo acertado com a SECEX, não há como concluir a partir dessas premissas que não houve o adimplemento do compromisso de exportar.

A SRF, a quem cabe o controle aduaneiro, poderia determinar à recorrente que acertasse as vinculações aos RE's, e poderia até exigir que fornecesse documento (Carta de Correção) à SECEX e à SRF com o fim de suprir a omissão apontada nos RE's, de forma a cooperar com o trabalho administrativo de controle aduaneiro. Contudo a falta apontada não autoriza a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderia ser entendida como prática que perturba o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos por estarem vinculados a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-Suspensão. (grifos, não do original).

- Inexistência de controle de produção para os insumos importados sob o regime de drawback. Do enquadramento das exportações efetuadas na operação própria de Drawback.

De acordo com a Fazenda Nacional em relação a registros de exportação não efetivados no SISCOMEX não há como proceder ao despacho de exportação e portando, a mercadoria deve ser considerada como não exportada.

Consta das razões de decidir do acórdão recorrido, as quais adoto como se minha fossem:

A fiscalização fundamentou o seu raciocínio quanto a este ponto no Princípio da Vinculação Física, e solicitou a apresentação de fichas de controle da produção, ou documentos similares, onde conste: 1) detalhamento da entrada de insumos importados (data da entrada) nº da DI, quantidade, peso, valor, tipo etc.); 2) detalhamento da saída das mercadorias exportadas (data da saída, nº da NF, quantidade, peso, valor, tipo, etc.).

Em visita à empresa verificou que não existe local próprio para discriminação dos insumos importados sob regime de drawback e outros. Importados sob regime comum de tributação, como também que não existe separação contábil para eles.

Constatou que segundo NF 804, de 24/09/1997, e NF nº 1.401, de 21/07/1998, que as mercadorias importadas pelas DI's nº 97/0713042-3 e 98/0680734-0, sob o regime de drawback amparado pelo AC 18-97/181-1, deram entrada no estabelecimento localizado na Rodovia SP-55, Km 59, 2, Cubatão/SP, sendo que a unidade fabril onde é produzida a mercadoria a ser exportada (ER-4400H), conforme memorial descritivo, do processo produtivo (fl. 334), situa-se em Aratu, Município de Candeias/BA. Assim, considerou que a empresa não comprovou a efetiva utilização da mercadoria importada através dessas DI's, na produção das mercadorias exportadas. Concluiu também que se tornou impossível a vinculação física entre o insumo importado e o produto exportado, pois sem os devidos controles discriminatórios dos insumos importados em regime de drawback e o regime comum, não haveria como demonstrar, cumprimento das condições estabelecidas no AC. As conclusões não parecem guardar relação de causalidade com as premissas.

Não há nenhuma exigência legal de discriminação do mesmo tipo de insumo importado, no caso o "ER-52000H", por ter sido importado em DI vinculada a drawback ou a regime comum. Neste caso a fungibilidade é flagrante. Este insumo foi importado com suspensão de tributos segundo o AC, para cumprimento do compromisso de exportar certa quantidade de "ER-4200H" em certo Prazo. Na verdade pouco importa que se tenha em estoque, também, certa quantidade de "ER-52000H" que tenha sido importado no regime comum, no caso, o que importa é que a quantidade do insumo importado especificado no AC tenha sido empregada na fabricação do produto a ser exportado e não se tenha desviado a quantidade compromissada. Nada impede que certa quantidade do mesmo estoque advinda de importação 'normal, com pagamento de tributo, possa vir a compor Produtos destinados ao mercado interno. Não faz sentido pretender, no caso concreto, a identificação física precisa, porque a premissa da fiscalização era de confusão

entre insumos do mesmo tipo, substância química, apenas com origem em importações diversas.

Também é, no mínimo, curiosa a alegação de que não ficou comprovada a exportação prometida, porque os insumos deram, entrada em um estabelecimento da empresa em São Paulo e a fabricação se processou em outro estabelecimento, na Bahia. Ficamos sem saber o porquê. Parece clara a competência de fiscalização da SRF sobre todo o território nacional, a existência de quadros fiscais também na Bahia, a possibilidade de desenvolvimento de diligências, a possibilidade de comunicação entre repartições fiscais, mas sucintamente, sem tomar nenhuma das atitudes descritas ou outras que se pudesse esperar de uma auditoria efetiva, simplesmente concluiu pelo inadimplemento do compromisso de exportação. É conclusão que apenas denuncia a falta de fiscalização efetiva, e a conclusão a que chega não homenageia a lógica devida.

No presente caso, a quantidade de insumo importada especificado no Ato Concessório foi empregada na fabricação do produto a ser exportado, até prova em contrário, motivo pelo qual não deve ser reformado o acórdão.

Nesse sentido, oportuno trazer o que foi decidido pela decisão recorrida:

A descrição dos fatos e o Termo de Encerramento da ação fiscal não autorizam a conclusão de não cumprimento dos compromissos de exportação assumidos. Os indícios de conduta faltosa, propiciados pelos equívocos formais cometidos deveriam levar a uma investigação mais profunda tendente a demonstrar concretamente aquilo que a presunção inicial apenas poderia sugerir, mas não provar. Lamentável que a auditoria efetuada neste caso, pela SRF, tenha se limitado a meras constatações de erros formais, carecendo de maior profundidade investigativa com vistas a verificar a efetividade da utilização dos insumos, bem como a materialidade das exportações compromissadas.

As evidências são de que os compromissos de exportação assumidos pela recorrente foram cumpridos, com exceção da parte reconhecida por ela própria perante a SECEX, e em relação à qual, recolheu os tributos espontaneamente, embora com falhas formais na documentação comprobatória, que mereceriam elucidação pelo Fisco.

A falta de averbação do AC no documento de exportação, quanto à infração destacada como não enquadramento no SISCOMEX, pela não indicação do código correspondente a exportação segundo o regime de drawback, e também no que diz respeito à infração referente à inexistência de controle da produção a partir de insumos importados sob o regime especial, todas são de natureza meramente acessória, que não implicam em descumprimento do objetivo maior do drawback, que é exportar. Tais infrações são baseadas única e exclusivamente em equívocos no cumprimento de obrigações acessórias para comprovação do compromisso de exportar.

As normas que se referem ao cumprimento de obrigações acessórias não devem ser interpretadas literalmente, sob pena de ferirem direitos e garantias do contribuinte.

As obrigações acessórias só existem em função de outras normas ditas principais. O inadimplemento de obrigação acessória não a converte em obrigação principal, mas faz nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é precisamente a penalidade pecuniária que se configura em multa.

Não que a obrigação acessória não tenha sua importância, no regime de Drawback, mas não se pode interpretar a norma jurídica a ela correspondente, despendendo tal importância que desvirtue seu objetivo de apenas controlar, pois o principal é o, pagamento do tributo. Seria cometer o erro de sobrepor à forma ao conteúdo da norma jurídica. Evidentemente, deve o contribuinte observar o cumprimento das obrigações acessórias. Porém, tendo em vista o caráter subordinativo e acessório destas obrigações, há que se considerar todos os elementos que circunscrevem a obrigação principal do tributo.

Seria sobrepor a forma ao conteúdo da norma jurídica. É evidente que o contribuinte deve cumprir as obrigações acessórias, porém, sendo subordinadas à obrigação principal de exportar. No presente caso os impostos vinculados foram suspensos para assegurar o benefício, de exportar. A exportação prometida até prova em contrário, foi cumprida, e a partir daí a condição suspensiva passou a configurar isenção definitiva.

No mais, reitero, que deveria, a Receita Federal, a quem cabe o controle aduaneiro, ter determinado à contribuinte que acertasse as vinculações aos RE's, e poderia até exigir que fornecesse documento (Carta de Correção) à SECEX e à SRF com o fim de suprir a omissão apontada nos RE's, de forma a cooperar com o trabalho administrativo de controle aduaneiro. Contudo a falta apontada não autoriza a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderia ser entendida como prática que perturba o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos por estarem vinculados a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-Suspensão.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 12 de março de 2013.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Fui distinguido pela douta Presidência para a redação do acórdão por meio do qual o Colegiado deu provimento ao recurso fazendário em oposição ao entendimento da ilustre relatora.

Já o fizera na reunião do mês de setembro do ano passado quando examinamos recurso do mesmo contribuinte sobre matéria idêntica. Ainda que ali se examinasse a modalidade isenção do referido benefício fiscal, enquanto aqui discute-se o mesmo benefício mas na modalidade suspensão, não considero isso suficiente razão para me afastar das conclusões ali extraídas e que reproduzo na sequência:

Também entendo cumprido o requisito de admissibilidade do recurso, visto que o acórdão nº 302-37.892 sufraga o entendimento de que cabe, sim, à SRF a fiscalização do cumprimento das condições legais para fruição da isenção, não conflitando isso com as atribuições legalmente conferidas à SECEX para a expedição e eventual acatamento de adições. Conheço, pois, do recurso interposto.

E no mérito, faço minhas as palavras do dr. Luis Marcelo expressas em sua declaração de voto que peço vênua para transcrever:

(...)

Inicialmente, há que se trazer à colação os artigos 179, caput e § 2º, c/c 155 do Código Tributário Nacional, que prevêm o seguinte tratamento do benefício da isenção:

Art. 179 A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

§ 1º ...

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora.

Por sua vez, o Regulamento Aduaneiro vigente à época ratifica o disposto no CTN, atribuindo à autoridade fiscal o dever de reconhecer ou, for o caso, revogar a isenção indevidamente concedida:

Art. 134. A isenção ou redução do imposto será efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade fiscal, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão (Lei nº 5.172/66, art. 179).

§ 1º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, podendo ser revogado de ofício.

§ 2º A isenção ou redução poderá ser requerida na própria declaração de importação.

Ou seja, face à determinação regulamentar, as autoridades procederam à verificação do cumprimento das condições inerentes àquela modalidade de exclusão do crédito tributário e, em consequência dos fatos apurados, revogaram a isenção concedida por ocasião do despacho de importação.

Por outro lado a fim de dirimir dúvidas acerca da legitimidade ativa da SRF para aferir o cumprimento das condições inerentes ao regime, cabe, ainda, trazer à consideração a Portaria MEITP nº594, de 25 de agosto de 1992, que assim reparte as competências atinentes à concessão e fiscalização do regime: -

Art. 22 Constitui atribuição da Secretaria Nacional de Economia SNE, nos termos do art. 2º, da Lei nº 8.085, de 23 de outubro de 1990, a concessão do regime, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do COMPROMISSO de exportar.

Art. 23 Constitui atribuição do Departamento da Receita Federal - DpRF a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão de reconhecimento do benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente. (os grifos não constam do original)

Com o advento da Lei nº 8.490, de 19 de novembro de 1992, as atribuições da Secretaria Nacional de Economia foram transferidas para a Secretaria de Comércio Exterior (Secex) e do Departamento da Receita Federal. e instituída a Secretaria da Receita Federal (SRF).

Indiscutivelmente, não cabe à SRF invadir a competência da Secex, que se limita, nos termos do sobredito ato governamental, a formalizar a concessão do regime, acompanhá-lo e verificar o adimplemento do compromisso de exportar, mas isso não deixa o Fisco a reboque das conclusões daquele órgão de controle administrativo.

Ou seja, a Portaria suso transcrita, novamente ratifica a atribuição da SRF, para, a qualquer tempo, verificar o regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados para fruição da isenção proporcionada pelo regime de drawback.

De se reforçar que, no caso do drawback isenção, o implemento das condições deve estar perfeitamente configurado por ocasião da concessão do regime, que antecede à importação das mercadorias acobertadas pelo benefício.

(...)

Registro que não adiro à corrente que entende possa a fiscalização simplesmente ignorar a validade de ato expedido por outro órgão da administração federal, como já tive

oportunidade de registrar em voto atinente às operações praticadas na Zona Franca de Manaus.

Mas entendo que a situação aqui verificada nem ao menos daquilo se aproxima. É que ela se configuraria, a meu sentir, se a fiscalização, tendo verificado que as importações e as exportações ocorreram na forma deferida no ato concessório, a este negasse validade. O que fez ela aqui foi apenas verificar se tais atos foram praticados segundo o que determina a legislação, papel que não cabe à SECEX nem pode ser por ela exercido.

Com efeito, na concessão do regime aquele órgão apenas tem acesso aos documentos que lhe apresenta o interessado e é com base numa análise prima facie que ele expede o ato concessório. Se as informações apostas nesses documentos correspondem à verdade e se as operações ali registradas foram mesmo praticadas segundo todas as normas legais, é verificação que somente à SRF compete.

Diferente disso seria impedir a fiscalização por parte da SRF, tornando definitiva aquela apreciação sumária promovida pela SECEX, em aberta afronta ao que dispõem tanto o regulamento aduaneiro quanto a Portaria ministerial mencionada pelo i. conselheiro Luis Marcelo.

Com essas considerações, voto pelo provimento do recurso fazendário para afastar a preliminar acatada pela Câmara a quo, a ela devendo retornar o processo para a apreciação do recurso voluntário quanto ao mérito.

No caso presente, foram pormenorizadamente descritas pela autoridade fiscal diversas irregularidades cometidas pela autuada no registro no SISCOMEX das declarações de exportação (Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 16 a 30). Aí a autoridade demonstrou, a meu ver de forma cabal, que elas contrariam as disposições regulamentares relativas ao benefício fiscal, que, necessariamente, devem ser cumpridas pelos beneficiários do regime e que isso acarreta a obrigatoriedade da exigência dos impostos originalmente suspensos segundo as disposições legais mencionadas no lançamento.

Desse modo, cabia ao autuado demonstrar ou que tais irregularidades não ocorreram, ou que não têm a consequência aplicada pela autoridade fiscal. Nesse último caso, imprescindível demonstrar a previsão legal de enquadramento da infração em outra penalidade ou sua dispensa. A meu ver, não conseguiu um nem outro.

E é por isso que divirjo do entendimento manifestado pela douta relatora no sentido de que seriam meras formalidades que não têm consequências fiscais. Não são. E ainda que se possa eventualmente entender excessivo o rigor do ato disciplinador, o fato é que ele existe, e todo postulante do regime a ele fica vinculado.

Destarte, comprovadas as irregularidades e competente a autoridade da SRF, o lançamento afigura-se procedente, devendo ser dado provimento integral ao recurso fazendário.

Assim votei, no que tive a honra de ser acompanhado pela maioria, ainda que somente pelas conclusões nos casos do dr. Henrique e do dr. Rodrigo Pôssas.

Este é o acórdão que me cabia redigir.

Processo nº 12689.001410/00-48
Acórdão n.º **9303-002.216**

CSRF-T3
Fl. 25

CONSELHEIRO Júlio César Alves Ramos

Redator designado para o acórdão.



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ em 02/05/2013 16:05:55.

Documento autenticado digitalmente por MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ em 02/05/2013.

Documento assinado digitalmente por: VALMAR FONSECA DE MENEZES em 14/08/2013, JULIO CESAR ALVES RAMOS em 03/05/2013 e MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ em 02/05/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por VALERIA JOSE VIEIRA DA COSTA em 07/03/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP07.0319.11127.600J

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
0CE8364563AA9C7112FD33406102DA39A1CB8220