



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

Processo nº 13502.000329/2004-01
Recurso nº 143.610 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.380 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente DUSA - DUPONT - SAMBACI BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ - FORTALEZA/CE

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano-calendário: 2000

DRAWBACK. SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DADOS DO RE. POSSIBILIDADE.

Há previsão nas normas que regem o despacho de exportação para a retificação após o despacho, a teor do disposto no artigo 40 da IN SRF n.º 28/94. O artigo 342, III, do Regulamento Aduaneiro traz previsão para proceder à regularização em caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, cabendo então a retificação do RE.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidas as Conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Judith do Amaral Marcondes Armando.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente

301-30729

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Relator

Participaram, ainda do presente julgamento os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim, Ricardo Paulo Rosa, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados os autos de infração a seguir relacionados:

I. Imposto de Importação, auto de infração às fls. 05/13, no valor total de R\$ 579.135,03, incluídos encargos legais.

II. Imposto sobre Produtos Industrializados, fls. 14/22, no valor total de R\$ 525.643,80, incluindo encargos legais.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 06/07, e Relatório de Fiscalização, fls. 25/36, o lançamento relativo ao imposto de importação decorreu das infrações indicadas a seguir.

01 – Inadimplemento do Compromisso de Exportar – Drawback Suspensão.

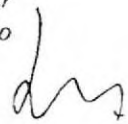
O Relatório de Fiscalização, fls. 25/36, aponta as irregularidades nos seguintes termos.

3.21. Alteração do código de enquadramento do RE após averbação (AC 6-00/000036-0 e 600/0000700)

O RE 00/0594052001 (AC 0360) teve o código de enquadramento alterado para 81101 após a averbação, ou seja, depois do embarque. Fica claro portanto que o exportador realizou a operação com um código que não o correto, que seria 81101 (fls. 57 a 60).

O mesmo procedimento se deu para os RE's 01/0210704002, 01/0281294002, 0110334961003, 01/0571326002, 0110592094001, 01/0642261002, 0110699187002, 01/0710710001, 01/0729884002, 01/0850650002, 01/0894777001, referentes ao AC 0700. Ora, ao solicitar o enquadramento da operação de exportação em regime que não o Drawback Suspensão Comum, o exportador fez com que todo o procedimento de desembaraço aduaneiro na exportação fosse conduzido com tratamento fiscal diferente e procedimentos diversos, sem que fossem adotadas as cautelas próprias para uma exportação no "regime drawback" (solicitar a apresentação do Ato Concessório Drawback, confrontar as mercadorias exportadas com aquelas autorizadas pelo Ato Concessório, etc).

Percebendo a irregularidade a empresa tentou depois corrigi-la, alterando o código para 81101. No entanto, conforme se pode ver nos RE's citados (fls. 169/212), estas tentativas ocorreram após a averbação, ou seja, depois da exportação efetivada e da mercadoria ter sido embarcada e portanto sem que se pudesse proceder à fiscalização adequada.



Portanto, os Registros de Exportação que não atenderem a esta disposição não fazem prova do cumprimento das exportações pactuadas nos Atos Concessórios por não atenderem a requisito previsto em norma legal (art. 352 do R.A., aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002). Tal obrigatoriedade se faz necessária para que o interessado comprove o preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para a concessão do benefício, de acordo com os artigos 120 e 122 do Regulamento Aduaneiro e artigo 179 do CTN (Lei nº 5.172/66).

3.2.2 - Substituição do Ato Concessório após averbação (AC 600/0000530 e 600/0000700)

Os RE's 00/0985081001 e 0011056775001 (AC 0530) tiveram substituído o Ato Concessório após a averbação, ou seja, depois do embarque. Adotando este procedimento, fica claro que quando a empresa efetuou a exportação o fez usando um outro nº de Ato Concessório, diferente portanto do correto, que neste caso seria o AC 600/0000530.

O mesmo se deu para os RE's 00/1056869001, 00/1069579001, 00/1082979001, 00/1131255001, 00111159447001, 0011159491001 e 0011188614001, referentes ao AC 0700.

Fica a pergunta: qual era o Ato Concessório que constava do RE no momento do embarque, antes da substituição? Assim, o exportador poderia, por exemplo, usar o mesmo RE em 2 ou mais Atos Concessórios, tentando comprovar um AC com o 1º RE, depois substituindo o nº do AC e tentando comprovar um 2º RE e assim sucessivamente. E desta maneira revender no mercado interno o insumo importado sem pagamento de impostos, necessário na fabricação/produção da mercadoria e não utilizado nas exportações fictícias.

Portanto, estes RE's não fazem prova das exportações e portanto devem ser excluídos do total informado pelo contribuinte.

3.2.3 Exportações realizadas antes da importação de insumos (AC 60010000360)

No Ato Concessório 600/0000360, emitido em 18/04/2000, é concedido à empresa o benefício de Drawback na modalidade Suspensão, mediante o compromisso desta de exportar 101.257 Kg de Fios de Alta Tenacidade Poliamida Alifática (NCM 5402.1010). Para a fabricação deste produto se faz necessário o insumo Poliamida6 sem carga (NCM 3908.1024).

Requer então a empresa a Importação, com suspensão de tributos, de 100.000 Kg (posteriormente alterado para 93.150,34 Kg) do insumo citado.

Desta maneira ficam obrigatoriamente vinculadas à importação e exportação objeto destes AC, nas quantidades ali descritas. É imperativo ainda que a empresa mantenha registros das entradas, saídas e estoque das diferentes mercadorias envolvidas, com vistas a uma futura e eventual fiscalização por parte dos órgãos competentes.

Fica claro também que os produtos importados com o benefício da suspensão de tributos devem ser utilizados exclusivamente para o que se pretendeu, ou seja, a fabricação da mercadoria a ser exportada, conforme solicitado no Ato Concessório.

Conforme se pode verificar nos RE's (fls. 57/60) e DI's (fls. 43 a 55), relativos ao AC 600/0000360 (Tabelas IA e IIA), a empresa importou em 3 datas diferentes a quantidade permitida. Realizou as exportações através de 4 RE's no período de 01/06/2000 a 10/06/2000. Acontece que a última importação (DI 00/06799803) se deu em 25/07/2000, ou seja, em data posterior a todos os embarques.

Ora, isso desfigura por completo o sistema de Drawback que é a exportação de uma mercadoria em cuja fabricação se utiliza um ou mais insumos, importados com suspensão de tributos para uma finalidade específica.

Com efeito, se fôssemos aceitar tal procedimento como poderíamos ter certeza de que estes insumos importados sem pagamento de impostos, não teriam sido revendidos no mercado interno? Outra questão que se apresenta é como foi produzida parte do produto exportado, se uma parte do insumo ainda não havia sido importada?

Desta maneira não podemos aceitar a DI 00/06799803 (adição 001) e os impostos suspensos deverão ser cobrados integralmente, com os devidos acréscimos legais.

3.2.4 – Exportação realizada fora do prazo permitido (AC 6-00/000053-0)

Diz o Regulamento Aduaneiro em seu artigo 340:

“O prazo de vigência do regime será de um ano, admitida uma única prorrogação, por período, salvo nos casos de importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando o prazo máximo será de cinco anos.”

“Parágrafo único. Os prazos de que trata o caput terão como termo final o fixado para o cumprimento do compromisso de exportação assumido na concessão do regime.”

O campo 29 do Ato Concessório estipula um prazo de validade para a efetiva concretização da exportação. Posteriormente, através de aditivo ao Ato Concessório e dentro do prazo estipulado, a empresa pode solicitar à SECEX prorrogação do mesmo, respeitado o limite máximo de 1 ano após o prazo inicialmente fixado.

A empresa solicita por 2 vezes alteração do prazo inicialmente concedido. Na última prorrogação este prazo é fixado em 29/11/2000, conf. Aditivo de 27/04/2001 (fls. 67).

O RE 00/1361292001 (fls. 109/113) mostra que a exportação amparada por este documento foi efetivada (data embarque) em data (27/12/2001) posterior ao prazo máximo permitido.

Assim sendo, não podemos aceitar este RE como comprobatório das exportações efetuadas.



3.2.5. Código de Enquadramento Incorreto (AC – 6-00/000070-0)

O RE 01/0334961003 (fls. 166/168) teve o código de enquadramento da exportação preenchido com 80000, apropriado para exportação normal. Obviamente que tal RE não possui qualquer AC vinculado ao mesmo e portanto não pode este RE servir como comprobatório da exportação.

Enquadramento Legal: Arts. 77, inciso I, 80, inciso I, alínea "a", 83, 86, 87, inciso I, alínea "a", 89, inciso II, 90, 99, 100, 103, 111, 112, 220, 314, inciso I, 315, 317, 318, 319, com redação dada pelo Decreto nº 636/92, 328, 499, 500, inciso I e IV, 501, inciso III, 508, 542, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 091.030/85.

O lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, fls. 14/22, é exigência reflexa do auto de infração relativo ao Imposto de Importação.

Inconformado com as exigências, das quais tomou ciência em 29/06/2004, fls. 05 e 14, apresentou o contribuinte impugnação em 28/07/2004, fls. 223/232, contrapondo-se aos lançamentos com base nos argumentos a seguir sintetizados.

RECOLHIMENTO

Preliminarmente esclarece que efetuou integralmente, o pagamento dos impostos com os acréscimos legais, referentes à Declaração de Importação nº 00/06799803 (Adição 002) do Ato Concessório (AC) nº 60010000360, conforme cópia dos Darf's anexados à presente (doc.02), relativo ao fato destacado na Tabela IIA (3ª linha), item 3.2.3. e 1º § do item 5 do relatório do A.I.

Esclarece que se enganou ao consignar na Adição nº 002 da citada DI, o nº Ato Concessório Drawback (AC) 6001000036. Na Adição nº 001, colocou corretamente o AC 600/0000530. Esse deveria ter citado na Adição 002 o AC 600/0000700.

Poderia ter percebido e corrigido a falha e infelizmente não notou o erro e portanto não pode consertar. Observe-se que em diversos RE's, ocorreram sobras de produtos de exportação de insumos sob regime drawback, que não foram vinculados a nenhum AC. Pela dificuldade operacional de efetuar sucessivas correções, posto que teria de reajustar diversas comprovações subseqüentes do drawback, considerou que deveria efetuar o pagamento dos tributos.

DOS FATOS E DO DIREITO

A defendente tem sua unidade produtiva em operação desde 1997, sendo que até 31/01/1998 chamavase Dupont Nordeste, e a partir de Janeiro de 1999 até hoje, opera e produz como "joint venture" com a denominação social atual.

Produz fios e tecidos de poliamida 6.

Nos anos de 1999/2002 até meados de 2003 a participação percentual de exportação significava 2530% de toda a produção e a expectativa para 2004 é que venha a representar algo próximo de 45%.

Essa expressiva participação é um feito, posto que se trata de um mercado extremamente competitivo e que se apresenta cada vez mais dominado pelos países asiáticos. É impossível a participação em um mercado tão disputado, sem a utilização do regime de drawback.

O Auto de Infração, que foi dividido em duas partes (II e IPI), mas sob nº único, explicitado e vinculado ao Relatório de fiscalização como parte integrante e inseparável, consoante o disposto no último parágrafo do Relatório, mais precisamente no item 3.2, discorre sobre diversas supostas infrações ao Regime de drawback e ao Regulamento Aduaneiro. Mas o faz de forma infundada como será demonstrado adiante:

No item 3.2.1, do mencionado Relatório de fiscalização, são destacadas como supostas irregularidades que os RE's nºs 00/0594052001 (AC 036-0), 01/0210704002, 01/0281294002, 0110334961003, 0110571326002, 01/0592094001, 0110642261002, 0110699187002, 01/0710710001, 01/0729884002, 0110850650002 e 01/0894777001, (AC 070-0), tiveram o "código de enquadramento alterado para 81101, após a averbação ou seja depois do embarque". (destaque original), Concluindo que "os Registros de Exportação que não atenderem a esta disposição não fazem prova do cumprimento das exportações pactuadas nos Atos Concessários por não atenderem ao requisito previsto em norma legal (art.352 do R.A., aprovado pelo Decreto nº 454312002".

Além dos equívocos diversos proferidos pelo Sr. Auditor (consoante mostrado adiante), somados à estranha interpretação do Regulamento Aduaneiro, ele certamente esqueceu-se de um fato incontestável: Que A COMPETÊNCIA para concessão, gerenciamento, baixa e, de aceite ou não, de alterações do Regime de Drawback para comprovação, é da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), do MICTD, por delegação, consoante o disposto no Dec.Lei 37/66, art.78, I a III, e artigos 314, 324, 329 331 e 332, entre outros, do Regulamento Aduaneiro (Decreto 91.030/85) vigente à época das operações ora questionadas.

A interessada efetuou corretamente cada exportação, para atendimento às condições descritas nos AC's. nºs 0360 e 0700, com o devido cumprimento dos prazos, proporções de insumos, para cada tipo de material peso, quantidade, valor, etc. e no momento da elaboração de alguns RE's, não observou que deveria alterar o nº de um dos códigos em um dos diversos campos do RE, posto que vem originalmente gravado. Por conta disso, ao perceber o equívoco e, antes de solicitar a devida baixa do compromisso, solicitou ao órgão competente a correção desse número e, após atendimento às diversas exigências do SECEX em Brasília com a apresentação dos correspondentes documentos comprobatórios, posto que não é uma concessão automática, deferiu o pedido de alteração, bem como analisou e concedeu a baixa e comprovação final dos citados AC's.

Quanto a afirmativa do Sr. Auditor que por conta disso "o exportador fez com que todo o procedimento de desembaraço aduaneiro de exportação fosse conduzido com tratamento fiscal diferente e procedimentos diversos, sem que fossem adotadas cautelas próprias para uma exportação no "regime drawback" (solicitar a apresentação



do Ato Concessório Drawback, confrontar as mercadorias exportadas com aquelas autorizadas pelo Ato Concessório, etc)”, A adoção de cautelas fiscais diferenciadas para atendimento de procedimentos vinculados ao Regime especial de Drawback, quando do momento da EXPORTAÇÃO, não encontra amparo na legislação vigente, salvo se procedimentos internos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal assim o exigirem, portanto e certamente está equivocado o Sr. AFRF, além do que a impugnante opera desde 1997 com exportações drawback e jamais foi exigida ou apresentada qualquer cópia de AC drawback, em nenhum dos portos ou ponto de fronteira em que atua. Buscou informar-se com outros exportadores que atuam com o drawback e recebeu a mesma confirmação. Não se conhece procedimentos específicos para desembaraço de exportação sob regime drawback e nem mesmo é exigido cópia do AC nas exportações.

Buscou analisar ainda, a nível de comparação, a parametrização de centenas de RE's no regime drawback com aqueles sem a inclusão do código antecipadamente, e obteve números percentuais muito próximos. Para demonstrar somente os casos com RE's vinculados ao presente A.I., verificou o total dos 78 RE's., comparando os que tiveram o código alterado, com os outros que foram consignados no momento da exportação verificou o seguinte quadro comparativo:

RE's vinculados ao AC: 83% canal verde; 17% canal laranja; 0% canal vermelho.

RE's não vinculados : 85% canal verde; 10% canal laranja; 0% canal vermelho.

Observam-se números quase idênticos. Importante notar que no demonstrativo global das exportações sequer existem diferenças percentuais a considerar.

Podese concluir, portanto, que a afirmativa sobre os procedimentos adotados está a merecer reformulação por parte do Sr. AFRF, principalmente em se tratando de regime de estímulo e INCENTIVO ÀS EXPORTAÇÕES como amplamente propalado em todas as normas que tratam do assunto, não se permitindo, portanto, que simples incorreções administrativas impeçam a realização da operação que traz resultados cambiais para o País de maneira efetiva e segura.

Afinal não se trata de BENEFÍCIO FISCAL, em cujas operações são necessárias sobejas cautelas fiscais para dar segurança ao servidor que a analisa e concede.

A outra conclusão do relatório fiscal de que "os Registros de Exportação que não atenderem a esta disposição não fazem prova do cumprimento das exportações pactuadas nos Atos Concessórios por não atenderem ao requisito previsto em norma legal (art.352 do R.A., aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002)" ficou incompreensível, posto que consta, tanto do Art.352 do Dec. 4543/2002, como já constava de forma quase idêntica do art. 325 do Dec. 91.030/85 (vigente à época das operações):

Art. 325 A utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação.

20.8

Tanto o texto regulamentar do Decreto então vigente (acima) quanto o texto do novo Regulamento foram suficientemente atendidos. A utilização do benefício está anotada no documento comprobatório da exportação. (grifado)

Em nenhum momento o Regulamento novo ou anterior obriga a consignação do regime especial antes do efetivo embarque.

A "vinculação" foi feita e os controles atendidos, e dessa forma compreendeu sabiamente a Secretaria de Comércio Exterior SECEX, ao deferir (efetivar) o pleito. (exaltou).

O que não se pode em nenhuma hipótese (e nem deve) é anular todo um trabalho que trouxe e sempre traz vantagens para o país e para as empresas, além dos empregos e divisas que geram, por conta de uma obrigação que os estados definem com "acessórias ou complementares", importantes, mas não vitais, necessárias sim para controles, porém não fundamentais ou imprescindíveis. Não podem por si só, desmanchar ou desvalorizar por completo todo o trabalho digno efetuado: Importou os insumos. Com estes, produziu o bem final e exportou-os efetivamente.

Um detalhe operacional, passível de correção, como de verdade ocorreu, aceito e efetivado pelo órgão competente, não pode ser simplesmente ignorado para desconsiderar e punir todo um trabalho, além do que, qualquer norma e em qualquer nível, permite a correção voluntária de dados fornecidos indevidamente e que não resultaram em qualquer dano ao erário.

Nem seria preciso, mas para corroborar suas afirmativas, transcreve a seguir a ementa do Acórdão 30233772 (Recurso 118676), emitido pelo Egrégio 3º Conselho de Contribuintes em Brasília, na sessão de 28/07/1998, que deu provimento ao Recurso por Unanimidade, conforme segue:

DRAWBACK. A certificação dada pela SECEX, através de Relatório de Comprovação de DRAWBACK, de que as mercadorias importadas ao amparo de Ato Concessório foram totalmente utilizadas nos produtos exportados, sem qualquer ressalva quanto aos demais compromissos assumidos no mesmo A.C., descaracterizam o inadimplemento afirmado pela fiscalização e trazidos na Decisão recorrida. RECURSO PROVIDO.

Mais completo e claro se torna ainda o entendimento, quando da leitura do Acórdão nº 30300223 (Recurso 121639), da 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, também com provimento por unanimidade, que com tanta sabedoria esclarece:

DRAWBACK COMPROVAÇÃO DE CUMPRIMENTO.

Considera-se cumprimento o compromisso assumido no Drawback quando efetivamente há a exportação de produtos na quantidade e no prazo pactuado, sendo irrelevantes para este fim eventuais falhas formais no preenchimento dos Registros de Exportação.

No item 3.2.2. o Sr. Auditor define e pune como infração, a substituição do nº dos Atos Concessórios nºs 60010000530 e 600/0000700, após averbação, consignados nos RE's nºs 00/098081001, 00/1056775001, (AC 0530) e 00/1056869001, 00/1069579001, 00/1082979001, 00/1131255001, 00/11159447001, 00/11159491001 e 00/118614001 (AC 070-0). Por conta disso exclui todas as exportações aceitas pela SECEX chegando ao absurdo de levantar suspeitas (sem nenhuma prova, motivo ou fundamento) que a impugnante, com essa substituição poderia estar comprovando o drawback com exportações fictícias!

Novamente o Sr. AFRF extrapolou sua alçada, ao desconsiderar o trabalho responsável efetuado pela defendente, com relação a todos os diversos procedimentos necessários ao cumprimento dos quesitos de exportação, conforme já descritos no subitem 4.1 e ainda subestimou os controles e o trabalho além de ignorar a concessão da Secretaria de Comércio Exterior SECEX.

Durante a tramitação do processo de exportação, ao consignar o nº do AC, no RE., a impugnante enganou-se e, posteriormente, após criteriosa análise de controle dos processos, haja vista a necessidade de efetivar o fechamento das comprovações, percebeu o equívoco e solicitou ao órgão competente (SECEX), a correção devida, após consultar e demonstrar o ocorrido.

A providência de correção é também consignada oficialmente no Siscomex onde a SECEX, efetiva e autoriza se estiver de acordo.

A competência, já exaustivamente explicada acima, para qualquer análise e decisão sobre a comprovação do regime é da Secretaria de Comércio Exterior SECEX. Desmerecer e desconsiderar esse trabalho equivale a querer substituir a alçada definida legalmente. Mais do que isso, é querer excluir da SECEX o direito de discernir sobre o que é ou não possível de ser aceito, alterado, corrigido, comprovado, baixado, concedido, etc.

Um pouco diferente é a competência da Fiscalização da Receita Federal, a quem compete averiguar se o regime foi efetivamente cumprido.

Ora, se o DECEX concedeu, autorizou e efetivou a substituição do nº do AC, ao Sr. Auditor, só caberia punir aquilo que fosse contrário à concessão obtida, ou seja, a demonstração de uma inverdade efetivamente ocorrida.

Desconsiderar a concessão do órgão responsável (SECEX), sem nenhuma prova de descumprimento por parte da empresa. Não demonstrar a existência efetiva de uma falta, que seja contrária à concessão, é mais do que extrapolar direitos, é desrespeito ao órgão e à própria Lei.

Reforçando seus argumentos, a defesa transcreve às fls. 229 ementa do Acórdão 30331077 do 3º Conselho de Contribuintes (fls. 229).

O fato mais lamentável é o Sr. Auditor levantar suspeitas de utilização indevida de exportações em comprovações duplas ou mesmo para fraudar as operações de drawback, com revenda no mercado interno.



Precisaria haver provas concretas ou no mínimo evidências, as quais, além de não serem sequer citadas, por inexistem de fato, jamais ocorreram em nenhuma hipótese, e por isso nunca poderiam ser sequer pensadas, quanto mais descritas de forma tão inconseqüente.

A empresa é idônea, não merece esse tratamento, posto que seu histórico fiscal demonstra e exige o respeito que o fisco deve lhe dedicar, principalmente pelo padrão de conduta que adota desde o início de suas atividades.

Para essas inconseqüências apontadas, deixará de discutir, posto que desmerecem qualquer atenção responsável.

No item 3.2.4 do Relatório o Sr. Auditor autua o que chama de: "Exportação realizada fora do prazo permitido (Ac 600/0000530)," e destaca: "O RE nº 0011361292001 mostra que a exportação amparada por este documento foi efetivada (data do embarque) em data (27/12/2001), posterior ao prazo máximo permitido." Assim sendo não podemos aceitar este RE como comprobatório das exportações efetuadas."

O AFRF cometeu dois equívocos: Não observou a data correta da exportação, (27/12/2000 ao invés do ano de 2001), e não verificou a existência dos Aditivos ao AC, de n.ºs.: 29780110002400 prorrogando o prazo para exportação até 28/05/2002 e ainda o Aditivo nº 29780210000442, que alonga o prazo para 07/06/2002 (docs. 3 e 4), ambos emitidos tempestivamente.

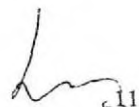
Difícil entender porque o Sr. Auditor insistiu tanto em utilizar o NOVO R.A. promulgado pelo Decreto nº 4.543 de 26/12/02, quando à época das operações de drawback objeto do presente A.I. a vigência era do Regulamento Aduaneiro anterior, sob a égide do Decreto 91.030/85. Não poderia a impugnante se ater a normas do Regulamento que ainda não existiam. Não teria como adivinhar o que poderia ser alterado dois ou três anos depois, no futuro (e atual) Regulamento Aduaneiro.

Mesmo assim, para esse exemplo, tanto o novo quanto o R.A. (Dec. 91030/85), vigente à época das operações, são semelhantes em definir que o prazo de concessão do regime será de um ano, prorrogável por prazo não superior a um ano.

No caso de drawback suspensão, a concessão de prazo é considerada sempre a partir da data do desembaraço da 1ª importação, obviamente pelo fato de que é somente a partir desta data que o importador efetivamente toma posse da mercadoria e estará apto a produzir os bens de exportação.

Fica comprovado então, que o último Aditivo emitido (297802/0000442) com validade até 07/06/2002, levou em conta o prazo de 2 (dois) anos a partir do desembaraço da primeira importação (07/06/00). Com a apresentação dos aditivos que são a contraprova efetiva, desnecessário será, alongar-se pelo assunto, para cancelar a autuação respectiva.

A última autuação constante do item 3.2.5 do Relatório Fiscal, cita: "Código de enquadramento incorreto (AC 600/0000070-0): O RE



0110334961003 teve o código de enquadramento da exportação preenchido com 80000, apropriado para exportação normal. Obviamente que tal RE não possui qualquer AC vinculado ao mesmo e portanto não pode este RE servir como comprobatório da exportação".

Parece que dessa vez o Sr. AFRF confundiu-se completamente, posto que:

Já havia citado e autuado esse mesmo RE (adição 003 do RE) no item 3.2.1 do Relatório Fiscal, copiado no 3º § do item 3 desta impugnação (acima), como RE com código alterado após averbação;

Posteriormente no item 5 do Relatório Fiscal, (CÁLCULO DO IMPOSTO A PAGAR), quando se refere ao AC 600/0000700, (na 3a. linha) descreve o mesmo RE 0110334961002, para a irregularidade (?) descrita em 3.2.5. Veja que a adição do RE já foi citada como 002 e não mais como 003(?);

Obviamente que o cálculo dos tributos e encargos foram acrescidos de valores, com a proporção da adição 002 ou 003 do citado RE.

Como nenhuma destas afirmativas apontadas pelo Sr. Auditor é verdadeira, conforme se verá adiante, não será necessário efetuar os cálculos proporcionais.

Para comprovação e baixa do AC 0700 somente foi utilizada a adição 003 do citado RE, (ou seja RE 01/0334961003), cujo código 81101 foi inserido, posteriormente aprovado e efetivado pela SECEX.

A Adição 002 do RE não foi utilizada para comprovação do Ato Concessório Drawback, portanto, mais do que qualquer outro, não poderia nem deveria constar desse AI.

Ora, se a adição 002 desse RE não foi utilizada na comprovação do AC e a adição 003 (com o código 81101 consignado) já foi autuada, conforme esclarecido, parece mais sensato concluir que o AFRF confundiu-se na elaboração do Item 3.2.5 do Relatório fiscal e sua conseqüente inclusão no presente A.I.

Dessa forma e considerando todo o exposto, requer de V.Sas. o integral provimento à IMPUGNAÇÃO, reconhecendo os legítimos direitos da defendente, levando em conta principalmente os seguintes fatos:

- Obteve da Secretaria de Comércio Exterior SECEX, a legítima comprovação, através da baixa efetiva dos compromissos assumidos pelos três Atos Concessórios apontados nos autos, cada um com sua baixa individual, consoante os documentos emitidos pela SECEX atendendo às exigências daquele órgão e da legislação e anexados por cópia à presente (docs.05 a 07);
- Para o único engano cometido, efetuou o recolhimento, conforme item 1 da presente Impugnação e docs.de fl. 02; e
- A total descon sideração do autuante para com os documentos correta e legalmente emitidos pela SECEX, posto que a defendente somente obteve as comprovações após detalhada e criteriosa análise e baixa de seus compromissos assumidos; e



• O total cumprimento, por parte da impugnante, da legislação então vigente relativa ao Regime Aduaneiro de Drawback.

Em 31/07/2007, a interessada apresentou aditivo à impugnação, fls. 332/337, nos seguintes termos.

O lançamento, como procedimento vinculado, portanto, regrado, deve ser celebrado com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo artigo 142, do CTN, cuja motivação deve estar apoiada em elementos materiais de prova veementes, consubstanciados por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança, seriedade e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ilicitude fiscal.

Perfilhando essa tese, vislumbramos ser cediço que o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente. Assim, mister se faz ressaltar que para a tributação, necessário se torna a existência de prova do fato gerador ou infração, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, pois é o que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Ora, as relações jurídicas devem ser pautadas em critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários louvados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

O Conselho de Contribuintes tem entendido, que em sede de drawback, para extinção do regime, é suficiente a comprovação da exportação dos bens objeto do ato concessório (AC), não sendo legítima a desconsideração da operação por falhas formais, consoante reiteradas decisões (ementas de acórdãos transcritos às fls. 333/335).

O sistema drawback de importação constitui-se num regime aduaneiro especial que tem por finalidade estimular a exportação. Os bens admitidos no regime especial de drawback suspensão destinam-se a serem absorvidos no aparelho produtivo nacional, onde são agregados a outros fatores de produção, para obtenção de um produto final a ser exportado.

A condição resolutiva do drawback é, obviamente, a exportação. Realizada esta, a suspensão tributária se transmuta numa isenção de fato. Apenas se não concretizada a exportação é que ressurge integralmente a exigência do crédito fiscal.

No presente caso contudo, os produtos importados sob o Regime Especial foram todos exportados, tornando inexigíveis o Imposto de Importação e o IPI.

Em homenagem aos princípios constitucionais da verdade real, boafé, do não confisco, segurança jurídica e razoabilidade, o Judiciário também tem afastado a ilegítima exigência tributária (ementa de julgado transcrita às fls. 336).

No presente caso, se os argumentos da defesa, juntamente com todo o documento probatório, forem desconsiderados, o interesse público será



danificado, uma vez que o Estado certamente sofrerá prejuízos numa empreitada judicial.

Toda a presente argumentação leva a uma única conclusão: o ato administrativo vinculado, no presente caso, o Auto de Infração, deve ser corrigido pela própria Administração, no exercício do controle interno dos atos administrativos.

Assim, reitera a peticionante, seja reconhecida a nulidade e/ou improcedência total do presente auto de infração, como medida de direito e justiça.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza/CE deferiu parcialmente o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/FOR nº 13.568, de 27/06/2008, fls. 339/355:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Ano-calendário: 2000

DRAWBACK. SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DADOS DO RE.

Na comprovação do adimplemento do compromisso assumido em Regime de Drawback, somente serão aceitos Registros de Exportação que foram vinculados ao respectivo regime, na ocasião oportuna, ou seja, na efetivação da exportação, mediante anotação do código de operação específico e indicação do número do Ato Concessório a que se vinculam. Após a averbação da exportação, não são admitidas retificações no RE para promover a vinculação de uma exportação a determinado Ato Concessório.

DRAWBACK. PRORROGAÇÃO DO PRAZO PARA EXPORTAÇÃO.

Demonstrada a apresentação tempestiva de pedido de prorrogação do prazo final para exportação consignado no Ato Concessório Drawback, não prevalece a acusação de inadimplemento do regime.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em acórdãos do Conselho de Contribuintes ou em manifestações judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

ERRO NA DESCRIÇÃO DOS FATOS.

O erro na descrição dos fatos inquina a validade da exação correspondente.

PAGAMENTO. DESISTÊNCIA DO LITÍGIO

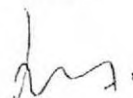
Processo nº 13502.000329/2004-01
Acórdão n.º 3201-00.380

S3-C2T1
Fl. 409

A extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, importa a desistência do processo.

Lançamento Procedente em Parte.

Às fls. 365 o contribuinte toma ciência da decisão, ofertando recurso voluntário de fls. 366/388 e, assim, é dado andamento ao processo.



Voto

Conselheiro LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Como verificamos dos autos, a discussão no presente feito se resume a dois pontos somente, que separam o adimplemento integral do Drawback da recorrente com o adimplemento parcial deste.

É o fato de que a decisão recorrida não aceitou no cômputo do Drawback as alterações de código de enquadramento realizadas nos RE's após a averbação (AC 6-00/000036-0 e 6-00/000070-0), bem como a substituição do Ato Concessório após averbação (AC 6-00/000053-0 e 6-00/000070-0)

Vemos então que a discussão resume-se apenas a estes tópicos, pois do resto ou foi julgado procedente a argumentação da recorrente ou esta quitou já quando tomou conhecimento do auto de infração.

} Temos de verificar se a retificação dos registros de exportação após o embarque tem o condão de validar o drawback realizado ou não.

É fato incontroverso nos autos que os RE's foram efetivamente retificados e que estas alterações foram aceitas pelo órgão competente.

Resta saber se estas alterações possuem o condão de validar a operação realizada, como entende o contribuinte, ou se não, como entende a decisão recorrida.

Como o mérito tratado nas duas questões é o mesmo, faço um voto único para os dois casos.

Hely Lopes Meirelles, *In Direito Administrativo Brasileiro*, Editora Revista dos Tribunais, 16.^a Edição, 2.^a tiragem, pág. 162 e seguintes, assim define os atos administrativos negociais:

Além dos atos administrativos normativos e ordinatórios, isto é, daqueles que encerram um mandamento geral ou um provimento especial da Administração, outros são praticados contendo uma declaração de vontade do Poder Público coincidente com a pretensão do particular, visando à concretização de negócios jurídicos públicos, ou à atribuição de certos direitos ou vantagens ao interessado.

(...)

Estes atos, embora unilaterais, encerram um conteúdo tipicamente negocial, de interesse recíproco da Administração e do administrado, mas não adentram a esfera contratual. São e continuam sendo atos administrativos (e não contratos administrativos), mas de uma categoria diferenciada dos demais, porque geram direitos e obrigações

para as partes e as sujeitam aos pressupostos conceituais do ato, a que o particular se subordina incondicionalmente.

(...)

Os atos administrativos negociais produzem efeitos concretos e individuais para o seu destinatário e para a Administração que os expede. Enquanto os atos administrativos normativos são genéricos, os atos negociais são específicos, só operando efeitos jurídicos entre as partes: Administração e administrado requerente, impondo a ambos a observância de seu conteúdo e o respeito às condições de sua execução.

(...)

Atos administrativos negociais são todos aqueles que contém uma declaração de vontade da Administração apta a concretizar determinado negócio jurídico ou a deferir certa faculdade ao particular, nas condições impostas ou consentidas pelo Poder Público.

Nesse conceito, enquadram-se, dentre outros, os atos administrativos de licença, autorização, permissão, admissão, visto, aprovação, homologação, dispensa, renúncia e até mesmo o protocolo administrativo, como veremos a seguir.

O ato concessório nada mais é do que uma autorização concedida pela Administração Pública permitindo a importação de mercadorias do exterior com suspensão do pagamento dos tributos incidentes, condicionada ao cumprimento de diversos requisitos, especialmente a de industrializar essas mercadorias e posteriormente exportar o produto resultante no prazo previsto.

Ocorrendo o inadimplemento de quaisquer das condições presentes no ato concessório, há impedimento que o mesmo produza os seus efeitos e constitua-se, finalmente, em ato administrativo consumado, em ato jurídico perfeito.

Em suma, as condições estabelecidas em ato concessório, que uma vez emitido determina a suspensão do pagamento dos tributos relativos às mercadorias importadas, são na verdade as mesmas condições que vão permitir o reconhecimento da isenção pela autoridade aduaneira, quando da ação fiscal para verificar o adimplemento dessas condições.

O artigo 317 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985, que são normas complementares à norma legal instituidora do regime aduaneiro especial denominado drawback, traz as condições estabelecidas para a concessão do benefício as seguintes condições:

Art. 317 – Na modalidade de suspensão do pagamento de tributos o benefício será concedido após o exame do plano de exportação do beneficiário, mediante expedição, em cada caso, de ato concessório do qual constarão:

a) qualificação do beneficiário;


17

b) especificação e código tarifário das mercadorias a serem importadas, com as quantidades e os valores respectivos, estabelecidos com base na mercadoria a ser exportada;

c) quantidade e valor da mercadoria a exportar;

d) prazo para exportação;

e) outras condições, a critério da Comissão de Política Aduaneira.

Ainda o artigo 325:

Art. 325 – A utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação.

Do mesmo modo, a Portaria SECEX nº 04, de 11 de junho de 1997, art.31, assim dispõe:

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

De igual modo, o artigo 37 da mesma disposição normativa, *verbis*:

Art. 37. Somente poderão ser aceitos para comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão, Registro de Exportação – RE devidamente vinculado a Ato Concessório de Drawback, na forma da legislação em vigor.

Nesse diapasão, o Comunicado DECEX nº 21 de 11 de julho de 1997, item 19.1, dispõe que:

19.1 - As Declarações de Importação (DI) e os Regimes de Exportação (RE) indicados no relatório Unificado de Drawback deverão estar necessariamente vinculados ao Ato Concessório em processo de baixa.

O que temos em toda a legislação sobre o tema é de que necessariamente, para fins de drawback, é exigido que nos Registros de Exportação constem as informações exigidas para fins de comprovação do cumprimento daquele regime especial.

O lançamento realizado, no que aqui se debate, não foi o inadimplemento do compromisso de exportar, mas a retificação *a posteriori* dos RE's que comprovam a referida exportação.

O artigo 342 do novo Regulamento Aduaneiro, Decreto n.º 4.543/2002, estatui o seguinte:

Art. 342. As mercadorias admitidas no regime que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas aos seguintes procedimentos:

I - no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em até trinta dias do prazo fixado para exportação:

a) devolução ao exterior ou reexportação;

b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou

c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos;

II - no caso de renúncia à aplicação do regime, adoção, no momento da renúncia, de um dos procedimentos previstos no inciso I; e

III - no caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, requerimento de regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.(grifo nosso)

O texto supra transcrito é o mesmo do artigo 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/1985, vigente à época dos fatos.

Assim, no caso de descumprimento de outras condições, o contribuinte pode proceder à regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.

Nesse diapasão, a IN SRF n.º 28/94, que normatiza o processamento do despacho aduaneiro de exportação, permite, conforme norma contida no artigo 40, a retificação de dados após a averbação:

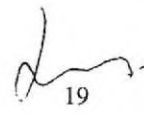
Art. 40. Concluída a averbação, na forma dos arts. 46 a 49, as alterações nos dados de registro de embarque relativos à quantidade de volumes, peso e identificação da mercadoria embarcada, somente poderão ser efetuadas com autorização da fiscalização aduaneira.

Parágrafo único. Enquanto não implantada, no Sistema, função que contemple o disposto neste artigo, os pedidos de alteração deverão ser apresentados, por escrito, pelo responsável pelo registro, no SISCOMEX, do dado a ser alterado acompanhados da respectiva documentação comprobatória, à unidade da SRF de embarque que, após análise e emissão de parecer, os encaminhará à Coordenação-Geral do Sistema de Controle Aduaneiro-COANA, para as providências cabíveis.

Consta dos autos que a recorrente logrou êxito ao proceder à vinculação entre ato concessório e registro de exportação. A retificação pode ser realizada mediante requerimento, como visto, ou o SISCOMEX não exige a atuação da autoridade administrativa responsável pela retificação, em alguns casos.

Qualquer que tenha sido o expediente, entendo que uma vez procedida à retificação, amolda-se à previsão contida no artigo 342, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, acima transcrito.

Dessa forma, a vinculação dos atos concessórios aos respectivos registros de exportação, requisito indispensável para fruição do benefício fiscal, foi plenamente atendido no presente caso.



Não nos esqueçamos que, forte na Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de Agosto de 2001, as declarações retificadoras possuem a mesma natureza e força da originalmente entregue:

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.

Por fim, este é o posicionamento desta Corte Administrativa, como vemos no julgamento abaixo:

DRAWBACK - SUSPENSÃO.

Exportação por estabelecimento diverso daquele que consta no ato concessório.

O incentivo à exportação é concedido à pessoa jurídica como um todo, não importando o estabelecimento pelo qual se processa a exportação.

Retificação do Registro de Exportação pós despacho aduaneiro.

Há previsão nas normas que regem o despacho de exportação para a retificação após o despacho, a teor do disposto no artigo 40 da IN SRF nº 28/94. O artigo 342, III, do Regulamento Aduaneiro traz previsão para proceder à regularização em caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, cabendo então a retificação do RE para inclusão de ato concessório.

Aditivo ao ato concessório após o vencimento.

Trata-se de matéria pertinente ao controle administrativo as questões relacionadas à concessão do regime e sua prorrogação. Uma vez verificado que o ato foi prorrogado pela autoridade competente, que mediante ato administrativo discricionário exerceu o seu múnus, não cabe à autoridade aduaneira questioná-lo, salvo se contrário a expressa disposição legal.

Exportação realizada por outra pessoa jurídica. Inadmissível o reconhecimento do benefício previsto no ato concessório quando a exportação for realizada por outra pessoa jurídica.

Preliminar de nulidade. Ausência de intimação antes da execução do termo de responsabilidade e exigência não realizada no SISCOMEX.

Não há nulidade no processo quando restam observadas as normas legais que regem o lançamento tributário e o processo administrativo fiscal. Preliminares rejeitadas.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE



Processo nº 13502.000329/2004-01
Acórdão n.º 3201-00.380

S3-C2T1
Fl. 415

*(3º CC – 1ª Câmara – Acórdão 301-34533 – Rel. Cons. João Luiz
Fregonazzi – j. 18/06/2008)*

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para fins de afastar a glosa relativa aos Registros de Exportação ora em debate.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2009.


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES