



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

Processo n° 13502.000463/00-08
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.335 – 3ª Turma
Sessão de 4 de outubro de 2016
Matéria II - DRAWBACK
Recorrente BRASKEM S/A (nova denominação de COPENE PETROQUÍMICA DO NORDESTE S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 29/07/1994, 21/12/1994, 30/01/1995

COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

Somente podem ser aceitos, para comprovação do regime Drawback, Registros de Exportação devidamente vinculados a apenas um Ato Concessório. Da mesma forma, não devem ser considerados, para efeito de comprovação de Drawback, os Registros de Exportação utilizados na comprovação de dois Atos Concessórios distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Érika Costa Camargos Autran, Valcir Gassen, Júlio César Alves Ramos, Luiz Augusto do Couto Chagas, Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), apresentado tempestivamente pelo contribuinte acima, em face do acórdão n° 301-32.290, de 06/12/2005, do qual resultou a ementa abaixo transcrita:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DRAWBACK. CUMPRIMENTO DE EXPORTAÇÃO.

A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos no seu, regulamento (art. 78 do Decreto-lei n° 37/66). O descumprimento das obrigações estabelecidas no art. 325 do RA, que determina a utilização do benefício no documento comprobatório de exportação, e no art. 7° da Portaria DECEX n° 24/92, que estabelece que os documentos de exportação não poderão ser utilizados em mais de uma operação de drawback, implica a descaracterização do regime e a exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados.

DESPACHO ADUANEIRO. SUSPENSÃO DO IMPOSTO.

Constatado que o ato concessório foi emitido posteriormente ao registro da DI, mas que essa foi complementada por DCI recepcionada pela unidade da SRF antes do desembaraço aduaneiro da mercadoria, é lícito o uso dos bens no regime.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

A recorrente suscitou divergência quanto à necessidade de observância integral das formalidades exigidas como condição do adimplemento do compromisso de exportar no regime de Drawback. Mais precisamente, quanto à vinculação, nos Registros de Exportações, a Atos Concessórios diversos daqueles a que deveria se referir, e vinculação de RE's a mais de um AC.

Foi admitido o recurso especial, ao meu ver corretamente, pois os paradigmas trazidos, de fato, consubstanciam aplicação de mesma legislação e questão fática extremamente similar, de forma diversa do acórdão recorrido. Para ilustrar traz-se a ementa de um deles:

Acórdão n° 302-35.851

DRAWBACK (SUSPENSÃO) - DESCUMPRIMENTO DE FORMALIDADES - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - EXPORTAÇÕES REALIZADAS.

O descumprimento de formalidades e obrigações acessórias, tais como a vinculação dos AC's aos RE's, enquadramento no Siscomex, pela indicação de código da operação, etc, não é suficiente para caracterizar o inadimplemento do compromisso de exportar, fixado em Atos Concessórios de DRAWBACK. Tendo ocorrido a exportação da mercadoria compromissada nos respectivos Atos Concessórios, em quantidade, qualidade e

preço determinado, tem-se por resolvida a pendência, tornando-se inexigíveis os tributos suspensos.

RECURSO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

No recurso especial é referido que *o cumprimento dos requisitos do regime pode ser comprovado através da análise dos fluxos financeiros das importações e exportações, bem assim da compatibilidade entre as mercadorias importadas e aquelas exportadas, do mesmo modo o descumprimento deverá ser comprovado a partir da mesma análise.*

Nas contra-razões, a Fazenda Nacional diz que as irregularidades detectadas não se caracterizam como mera inobservância de formalidades, mas sim como descumprimentos de requisitos de ordem material, capazes de invalidar a fruição do benefício fiscal e requer a negativa de provimento ao recurso especial.

É o relatório

Voto

Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo, atende aos demais pressupostos de admissibilidade e deve ser admitido.

A irrisignação da recorrente quanto à manutenção parcial do auto de infração, por haver vinculação de Registros de Exportação a Atos Concessórios diversos daqueles a que deveria se referir, e vinculação de RE's a mais de um AC, passa pela análise do princípio da vinculação física no bojo do regime especial do Drawback. Tal matéria é recorrente nesta Câmara Superior, e já tive oportunidade de expressar minha visão acerca dela em outras oportunidades.

O regime aduaneiro especial de drawback, previsto no art. 78 do DL 37/66 e restabelecido por força do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.402/1992 foi, inicialmente, regulamentado pelo Decreto nº 68.904, de 12/07/1971, sendo que ao tempo dos fatos geradores deste expediente sua regulamentação constava dos arts. 314 a 319 do Regulamento Aduaneiro/92. É um estímulo à exportação e consiste na suspensão, isenção ou restituição de tributo incidente no ingresso da mercadoria (matéria-prima ou produtos intermediários) utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de produto destinado à exportação.

Na modalidade drawback-suspensão, o importador se compromete a proceder à exportação dentro do prazo que lhe é concedido pelo Ato Concessório (condição resolutória futura). Se ao final deste prazo, a condição é satisfeita a contento, a suspensão da exigência do crédito tributário se transforma em isenção. Contudo, decorrido esse prazo sem que a referida exportação se efetive, o contribuinte deverá liquidar o débito em trinta dias, sendo que este

débito corresponde à obrigação tributária nascida por ocasião do fato gerador e constituída através do termo de responsabilidade.

O regime de drawback tem a natureza jurídica de um contrato, firmado entre a União e a empresa beneficiária, com direitos e obrigações de ambas as partes, no qual a União concede os benefícios de suspensão, restituição ou isenção de impostos e a beneficiária se compromete a cumprir sua obrigação de exportar, dentro dos limites, condições e termos pactuados.

A finalidade deste Regime é propiciar ao exportador nacional condições competitivas em relação aos preços internacionais, desonerando-o dos encargos financeiros que caracterizam as importações comuns, sob a condição de que os produtos importados sejam empregados na industrialização de produtos nacionais a serem exportados. É neste aspecto que o princípio da vinculação física entre produtos importados e produtos a serem exportados reveste-se de fundamental relevância.

No caso do Drawback - modalidade Suspensão, como já destacado, os tributos que incidiriam na importação ficam com sua exigibilidade suspensa, sob condição resolutiva do regime, que é a exportação do produto final. Com o adimplemento desta, a suspensão dos tributos se transforma em isenção concreta. Ou seja, na modalidade Suspensão, o benefício é concedido anteriormente à ocorrência de um evento futuro, no caso, a futura exportação, estando intimamente ligado aos compromissos assumidos pela empresa, em conformidade com o projeto elaborado pelo próprio interessado e nos termos do Ato Concessório emitido pela SECEX.

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.

Por ser um incentivo à exportação, o controle a ser efetuado em relação ao cumprimento das condições e requisitos envolvidos deve ser mais cuidadoso e abrangente, sem, contudo, tornar impraticável ou impossibilitar o alcance do objetivo maior pretendido.

Isto porque, ao se beneficiar determinadas empresas, deve-se sempre ter a precaução de não se criar uma situação de desigualdade e injustiça com outras empresas do mesmo setor econômico, o que fatalmente ocorreria se os produtos importados com suspensão de tributos, em decorrência do Regime Drawback, fossem “desviados” para o mercado interno.

No presente caso, houve a concessão do regime, surgindo um vínculo entre o fisco e o beneficiário do regime, pelo qual o primeiro desembarçou mercadorias com suspensão da exigibilidade dos tributos, sob condição de que o segundo promovesse a sua aplicação em produtos destinados à exportação, no prazo e condições estipulados no ato concessório emitido pelo órgão competente.

A condição básica para a obtenção do benefício é que a importadora se comprometa a atingir certas metas de exportação, utilizando-se para tanto dos insumos importados sob o regime de Drawback, conforme visto.

Não bastasse isso, o regulamento aduaneiro de 2002, aplicável aos fatos do contencioso, também previa a total vinculação entre as mercadorias importadas e aquelas a exportar, conforme transcrição do artigo 341 do Decreto 4543/2002:

“Art. 341. As mercadorias admitidas no regime, na modalidade de suspensão, deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.

Parágrafo único. O excedente de mercadorias produzidas ao amparo do regime, em relação ao compromisso de exportação estabelecido no respectivo ato concessório, poderá ser consumido no mercado interno somente após o pagamento dos impostos suspensos dos correspondentes insumos ou produtos importados, com os acréscimos legais devidos.” (grifei)

Se, no entanto, a importadora descumpre o acordado, desrespeitando quaisquer condições previstas na legislação, perde a característica essencial que lhe confere o benefício previsto no Ato Concessório, devendo sujeitar-se ao regime de importação comum.

No regime de Drawback-Suspensão, é pressuposto essencial que os insumos importados com benefício fiscal sejam efetivamente empregados na industrialização dos produtos a serem exportados, o que é o princípio da vinculação física citado.

A auditoria-fiscal aponta no auto de infração (sintetizado no relato da DRJ - fl. 211) as questões fáticas ocorridas:

No item 3 do referido Relatório (fls. 11 a 22) — Das Irregularidades e Infrações Apuradas — o Autuante identifica cada infração, aponta o seu fundamento, e sustenta que o Autuado cometeu irregularidades em relação aos seguintes Atos Concessórios:

- *Ato Concessório nº 6-94/0027-9, de 29/06/1994 – Compromisso de exportar comprovado pelos RE's 94/1091864-001 e 95/0004276-001, que se encontram vinculados apenas aos Atos Concessórios nºs 6-94/0021-0 e 6-94/0067-8, respectivamente;*

- *Ato Concessório nº 6-95/007-7, de 11/01/1995 – Compromisso de exportar comprovado pelos RE's 95/0280070-001 (vinculado apenas ao AC nº 6-94/0067-8) e 95/0395994-001 (vinculado a este AC (6-95/007-7) e ao AC nº 6-95/012-8). O Autuante também sustenta que toda a operação de drawback foi descaracterizada em relação A DI nº 002161, registrada em 27/12/1994, tendo em vista que o AC nº 6-95/007-7 só foi emitido em 11/01/1995;*

- *Ato Concessório nº 6-95/012-8, emitido em 18/01/1995 – Compromisso de exportar comprovado pelos RE's nos 95/0395994-001 (vinculado a este AC e ao de nº 6-95/007-7) e 95/0589663-001 (vinculado a este AC e ao de nº 6-95/017-4).*

Como se depreende da descrição acima, a interessada praticou atos que indicam a não vinculação entre os produtos exportados e os insumos importados no regime Drawback.

Quando da decisão recorrida, o ilustre relator alicerçou seu voto, dando parcial provimento ao recurso voluntário, da seguinte forma:

As operações da recorrente, pertinentes aos 3 Atos Concessórios (ACs) objeto de autuação, foram desenvolvidas entre junho/1994 a agosto/1995.

Portanto, os benefícios recebidos ficaram sujeitos ao pleno cumprimento das normas vigentes à época, entre as quais o registro de exportação no Siscomex.

Destarte, não vejo como aceitar a alegação da recorrente, no sentido de que foi criado no RE um campo apropriado para a inserção do número do ato concessório, mas que não havia obrigação de ser consignada tal informação.

Ademais, em se tratando de suspensão de crédito tributário, há que se interpretar literalmente as normas que lhe dizem respeito (art. 111, I, CTN). A interpretação literal não permite a integração extensiva ou restritiva, e sim, determina a aplicação do significado gramatical que lhe respeita, podendo em certos casos o contribuinte ser beneficiado, em outros não, dependendo da norma.

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

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

Diante da impossibilidade de utilização, à época, dos documentos que antes eram utilizados, a obrigatoriedade de vinculação do regime de drawback passou a ser feita exclusivamente nos REs, em face da nova legislação. Esses registros é que, desde então, compõem e satisfazem a obrigação de vinculação, para os efeitos do controle previsto, à época, no art. 325 do RA/85.

Na realidade, ao mesmo tempo em que alegou a não obrigatoriedade de fazer a vinculação nos REs, a recorrente demonstrou o pleno conhecimento da legislação, tanto que os autos do processo mostram que foram efetuados REs e que se fez vinculação de exportações com o benefício pretendido.

Acontece, no entanto, que em algumas exportações a recorrente indicou nos REs a vinculação a ACs diversos daqueles a que

deveria se referir originalmente, bem como vinculou tais exportações a mais de um AC.

Essa pratica não tem respaldo na legislação em vigor, em especial no art. 7º da Portaria Decex nº 24/92, que veda expressamente a utilização de um documento de exportação em mais de um benefício de drawback.

A propósito, a respeito da matéria foi solicitado o pronunciamento da Secex que, em resposta a diligência, declarou que o adimplemento foi considerado coin base na Portaria Secex nº 7/93 (pertinente a declaração específica do beneficiário quando não fosse possível obter no Siscomex o documento de exportação), mas que caberia à beneficiária do regime observar o contido no art. 7º da Portaria Decex nº 24/92. Ademais, na data em que as operações foram feitas, era perfeitamente possível obter o documento de exportação, tanto que as exportações foram objeto de REs.

A resposta do Decex, contida no Ofício nº 047/DECEX, de 22/1/2004, foi clara no sentido de que a recorrente devia obrigatoriamente cumprir o requisito expresso no art. 7º da Portaria Decex nº 24/92, consistente em não utilizar o documento de exportação em mais de uma operação de drawback.

O entendimento da Decex é idêntico ao da SRF. Com efeito, a utilização de um comprovante de exportação em mais de um AC é contrario às regras estabelecidas para o regime, porque não permite o seu adequado controle. Os atos concessórios devem ser cumpridos de forma distinta, com utilização de REs vinculados e exclusivos, e a utilização de um RE em mais de um AC caracteriza a falta da correspondente individualidade, significando que a cadeia de comprovações individuais em algum momento foi rompida, devido a alguma irregularidade na utilização dos bens importados.

Em vista dos fatos, entendo que o regime não foi cumprido, por não terem sido atendidos os requisitos e obrigações a que estava sujeita a beneficiária, razão pela qual concordo com o lançamento parcial em relação aos REs vinculados a outros ACs ou a mais de um AC, como no caso em exame, referente aos ACs 6- 94/027-9 e 6-95/012-8.

O mesmo entendimento (lançamento parcial) caberia em relação ao benefício objeto do AC n2 6-95/007-7. No entanto, o referido benefício foi objeto de glosa integral pelo autuante, em razão de a DI nº 2.161 ter sido registrada em 27/12/94 e o AC ter sido emitido em 11/1/95.

Discordo da autuação integral quanto a esse AC. E isso porque a referida DI (fls. 65/67) foi complementada pelas DCIs nº 152, de 2/2/95 (fls. 68/70) e nº 203, de 17/2/95 (fls. 71/73), que foram apresentadas pela recorrente e devidamente recepcionadas pela Alfândega do Porto de Salvador, sendo que o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada ocorreu somente após a

recepção dessas declarações complementares e sob o regime de suspensão ali requerido, o que implica a aceitação do referido regime.

No caso em tela, ficou caracterizado que a autuada não pautou suas ações de acordo com o pactuado com a Administração Tributária, e em sendo autuada, no decorrer do processo deixou de apresentar elementos de prova pertinentes, o que faz com que os tributos sejam exigíveis, além de seus acréscimos legais, inclusive penalidades por pagamento fora do prazo legal.

Aqui o ônus probante é do beneficiado pela suspensão dos tributos. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuição legal do ônus da prova. Há que se “convencer” o julgador da existência do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo, no caso, o total cumprimento do regime.

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes fazê-lo.

Mas se o ônus decaí em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidos no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

In casu, o sujeito passivo é que teria interesse em provar o seu direito à fruição do benefício acordado no ato concessório, e não o fez. Assim não há como se decidir pelo cumprimento do regime.

Apenas para ilustrar o voto, trago a ementa de um aresto desta Câmara Superior de Recursos Fiscais que sufraga a vinculação física no regime ora discutido:

Acórdão 9303-001.346

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 31/01/1995

PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA.

No regime de Drawback-Suspensão, é condição para a regularidade do regime que os insumos importados com benefício fiscal sejam efetivamente empregados na industrialização dos produtos a serem exportados.

Na esteira disso tudo, penso que a decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois além de bem fundamentada está em consonância com a jurisprudência administrativa.

Processo nº 13502.000463/00-08
Acórdão n.º **9303-004.335**

CSRF-T3
Fl. 436

Posto isso, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas