



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13502.000502/2005-44  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-011.011 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 18/06/1999, 24/11/2000

**DRAWBACK ISENÇÃO. REQUISITOS E CONDIÇÕES.**

Na habilitação ao Regime de Drawback, modalidade isenção, somente poderá ser utilizada Declaração de Importação com data de registro não anterior a dois anos da data de apresentação do respectivo Pedido de Drawback. O reconhecimento do benefício fiscal relativo ao Regime de Drawback, modalidade isenção, deve ser revisto de ofício, quando se apure que a interessada não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do incentivo.

**DRAWBACK ISENÇÃO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE IMPORTAÇÕES PRÉVIAS SUJEITAS ATRIBUTAÇÃO NORMAL.**

O drawback isenção é um incentivo à exportação mediante a desoneração tributária das importações destinadas à reposição dos estoques dos insumos previamente utilizados em mercadorias comprovadamente exportadas. Por força do art. 354 do Regulamento Aduaneiro de 2002, reproduzido no art. 402 do Regulamento Aduaneiro de 2009, fica evidente que o recolhimento de tributos aduaneiros na importação original de insumos não é condição *sine quad non* para que o drawback isenção seja concedido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, exonerando o sujeito passivo da totalidade do crédito tributário lançado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (Suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni. O Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares não votou por declarar-se impedido.

## Relatório

Por bem retratar a situação dos autos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido, que segue transcrito:

Trata o presente processo de exigência de Imposto de Importação, acrescido de multa de ofício, no percentual de 75%, e de juros de mora, perfazendo, na data da autuação, o crédito tributário no valor de R\$ 561.557,27, objeto do Auto de Infração de fls. 05-17.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração, após expor considerações gerais acerca do regime aduaneiro especial de Drawback, modalidade isenção, a autoridade fiscal afirma que, para habilitação no citado regime, formalizado por meio dos Atos Concessórios nos 2000-00/000235-7 e 2000-00/000276-4, a empresa fiscalizada apresentou Relatórios Unificados de Drawback (RUD), indicando Declarações de Importação (DIs) registradas há mais de dois anos da data dos respectivos Pedidos de Drawback.

Segundo afirma a fiscalização, tal conduta infringiu o subitem 15.1 da Consolidação das Normas de Drawback (CND), aprovada pelo Comunicado Decex nº 21/1997, concluindo que as citadas DIs não devem ser consideradas para fins de concessão do regime.

No que concerne ao Ato Concessório nº 2000-00/000235-7, cujo pedido teria sido efetuado em 13/06/2000, foram desconsideradas as DIs 98/0489026-7 e 98/0489023-2, registradas em 21/05/1998, e ainda a DI nº 99/0496229-4, de 18/06/1999, que, segundo o autuante, encontrava-se vinculada ao Ato Concessório nº 2000-99/000131-9, de 18/06/1999, não podendo ser utilizada em novo Pedido de Drawback, sendo igualmente desconsiderada pela fiscalização.

No que diz respeito ao Ato Concessório nº 2000-00/000276-4, consta que teria sido requerido em 10/07/2000, sendo glosadas as DIs 98/0423721-0 e 98/0552316-0, registradas, respectivamente em 12/05/1998 e 10/06/1998.

Em decorrência dessas irregularidades, foi revisto de ofício o reconhecimento da isenção, efetuado por ocasião do despacho aduaneiro, relativamente a importações realizadas pela beneficiária com base nos Atos Concessórios nos 2000-00/000235-7 e 2000-00/000276-4. Assim, a fiscalização exigiu o crédito tributário referente a importações que haviam sido processadas com isenção, proporcionalmente às quantidades de mercadoria amparadas pelas DIs desconsideradas para fins de habilitação no Drawback modalidade isenção.

Cientificado do lançamento em 01/07/2005, conforme fl. 05, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 101-106, em 25/07/2005, por meio da qual requer seja declarada a improcedência do auto de infração, expondo as suas razões de defesa, a seguir resumidas:

a) com relação ao Ato Concessório nº 2000-00/000235-7, o Pedido de Drawback foi apresentado em 17/04/2000, sendo que o documento formalizado no dia 13/06/2000 era

apenas o atendimento de uma das várias exigências feitas pelo Banco do Brasil, decorrentes do referido pedido antes protocolizado, conforme documentos anexados às fls. 102-125;

b) a DI n.º 99/0496229-4 não está vinculada ao Ato Concessório n.º 2000- 99/000131-9, mesmo porque a data de registro dessa DI é posterior à data de emissão do ato concessório, conforme documento anexado às fls. 126-131;

c) no que concerne ao Ato Concessório n.º 2000-00/000276-4, a data real do Pedido de Drawback foi 03/05/2000, sendo que no dia 10/07/2000, apenas foi atendida exigência feita pelo Banco do Brasil decorrente do referido pedido antes protocolizado, conforme documentos anexados às fls. 132-140.

De acordo com a Resolução de fls. 168-170, esta Colenda Turma de julgamento solicitou a realização de diligência, a fim de que fosse intimada a agência do Banco do Brasil, responsável pela condução do regime drawback em causa e pela emissão dos documentos correspondentes, para prestar esclarecimentos e fornecer cópia de documentos, conforme enunciado a seguir:

a) apresentar cópia do Ato Concessório n.º 2000-99/000131-9, modalidade isenção, bem como do Pedido de Drawback, e correspondente Relatório Unificado de Drawback, com vista a esclarecer se a DI n.º 99/0496229-4 foi indicada para fins de emissão do referido Ato Concessório;

b) informar a data de protocolização do Pedido de Drawback relativo ao Ato Concessório n.º 2000-00/000235-7, apresentando cópia da via recebida do requerimento protocolizado junto à agência bancária;

c) informar a data de protocolização do Pedido de Drawback relativo ao Ato Concessório n.º 2000-00/000276-4, apresentando cópia da via recebida do requerimento protocolizado junto à agência bancária;

d) confirmar o recebimento dos requerimentos cujas cópias se encontram anexadas às fls. 102 e 132, informando as datas em que foram recepcionados na agência bancária e, ainda, informar se os citados requerimentos estão relacionados à emissão dos Atos Concessórios nos 2000-00/000235-7 e 2000-00/000276-4.

Em decorrência, conforme documentos de fls. 173-178, foram enviadas, por duas vezes, correspondências à Secretaria de Comércio Exterior, sediada em Brasília, solicitando que apresentasse os documentos e prestasse as informações solicitadas na referida Resolução, porém, até 05/07/2011, nenhuma resposta havia sido recebida daquele órgão, sendo o processo devolvido a esta DRJ.

Em nova Resolução (fls. 179-182), foi reiterada a diligência para que fosse intimada diretamente a agência do Banco do Brasil, responsável pela condução do regime drawback em causa para prestar os esclarecimentos solicitados. Em resposta, o órgão de origem anexou Ofício expedido pelo Departamento de Comércio Exterior (Decex), por meio do qual este encaminhou à repartição fiscal documentação enviada pela Gerência Regional de Apoio ao Comércio Exterior (Gecex), do Banco do Brasil S/A (fls. 185-225).

Conforme termos de fls. 226-228, cientificada da realização da diligência e dos novos documentos trazidos aos autos, em 02/05/2012, a impugnante se manifestou nos autos às fls. 233-234, em 18/05/2012, afirmando que as informações prestadas pelo Banco do Brasil confirmam as suas alegações.

Conclusos, os autos retornaram a este órgão julgador.

A 7ª Turma da DRJ em Fortaleza proferiu decisão (fls. 246 a 254), por maioria de votos, dando provimento parcial à impugnação para:

- a) EXONERAR o sujeito passivo do crédito tributário referente ao Imposto de Importação, no valor total de R\$ 146.545,90, bem como os correspondentes valores a título de multa e juros de mora, conforme demonstrativo ao final do voto do relator;
- b) MANTER o crédito tributário relativo ao Imposto de Importação, no valor total de R\$ 71.273,13, acrescido de multa no percentual de 75% e juros de mora, na forma da legislação aplicável, conforme demonstrativo ao final do voto do relator.

A decisão de primeira instância constou ainda com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 17/07/2000, 25/09/2000, 18/10/2000, 24/11/2000

**DRAWBACK. MODALIDADE ISENÇÃO. REQUISITOS E CONDIÇÕES. DESCUMPRIMENTO.**

Na habilitação ao Regime de Drawback, modalidade isenção, somente poderá ser utilizada Declaração de Importação com data de registro não anterior a dois anos da data de apresentação do respectivo Pedido de Drawback. O reconhecimento do benefício fiscal relativo ao Regime de Drawback, modalidade isenção deve ser revisto de ofício, quando se apure que a interessada não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do incentivo.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual se insurge apenas no tocante ao crédito tributário mantido pelo Acórdão n.º 08-024.060, da DRJ em Fortaleza, que se refere à DI n.º 99/0496229-4 e à DI n.º 00/1140171-5.

Apresenta ao final o seguinte pedido:

**III – DO PEDIDO**

Por todo o exposto, requer-se o provimento do presente Recurso e a reforma do Acórdão da 7ª Turma da DRJ/FOR, para que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, exonerando o sujeito passivo da totalidade do crédito tributário lançado através dele.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Conforme relatado acima, o cerne da controvérsia discutida nos autos está no crédito tributário mantido pela decisão de primeira instância, que se refere às Declarações de Importação (DI) n.º 99/0496229-4 e n.º 00/1140171-5, tratadas individualmente à seguir.

**Declaração de Importação n.º 99/0496229-4**

Quanto à desconsideração pela fiscalização da DI 99/0496229-4 para fins de comprovação do Ato Concessório (AC) n.º 2000-00/000235-7, assim se pronunciou o i. Relator no voto de piso (grifos nossos):

Todavia, **cabe destacar a peculiaridade que envolve a DI n.º 99/0496229-4**, tendo, a fiscalização, apontado adicionalmente que essa DI **está vinculada ao Ato Concessório de n.º 2000-99/000131-9** e foi utilizada também no Pedido de Drawback para fins emissão do **Ato Concessório n.º 2000-00/000235-7**.

A impugnante aventa a hipótese de que a assertiva da fiscalização denotaria a possibilidade de a referida DI haver sido utilizada nos RUDs para obtenção de ambos os Atos Concessórios citados, do que discorda. Acaso confirmada a hipótese aventada, a exportação dos produtos fabricados mediante emprego das mercadorias importadas pela citada DI estaria sendo utilizada em duplicidade para comprovação do cumprimento de condição legal do regime, situação, por óbvio, inadmissível, **estando expressamente vedada pela legislação de regência** (Subitem 20.1 da CND)<sup>5</sup>.

Quanto a esse aspecto, **a diligência comprovou que a mencionada DI não foi utilizada para fins de emissão do Ato Concessório de n.º 2000-99/000131-9**, conforme esclarecimentos prestados pela agência habilitada pelo Decex, responsável pela concessão do regime (fl. 185), com base nos documentos acostados às fls. 217-224.

Por outro lado, verifica-se que, em verdade a vinculação da DI ao Ato Concessório de n.º 2000-99/000131-9, conforme constatado pela fiscalização, significa que se trata de importação realizada com isenção ao amparo do citado ato concessório, sendo que, em sequência, essa mesma DI veio a ser indicada como comprovação no RUD para obtenção de novo ato concessório, o de n.º 2000-00/000235-7, conforme observação aposta no campo “Dados Complementares” da referida DI (fl. 36).

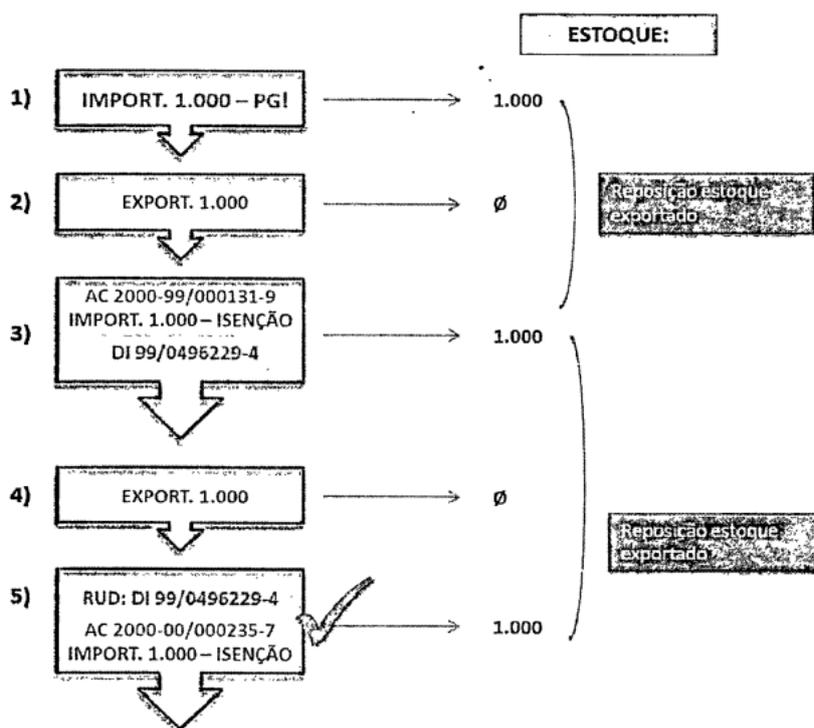
Trata-se de situação em que, já tendo ocorrido a primeira importação com pagamento de tributos, **a DI referente a importação posterior, processada com isenção ao amparo do regime Drawback-isenção, após a industrialização da corresponde mercadoria e sua posterior exportação, é indicada como comprovação para efeito de emissão de novo ato concessório** atinente a esse regime aduaneiro especial, na mesma modalidade isenção.

No recurso voluntário aqui analisado, a recorrente concorda com o Relator quando este afirma que a DI 99/0496229-4 foi beneficiada pela isenção de tributos, ao amparo do AC n.º 2000-99/000131-9 e que, posteriormente, esta mesma DI foi utilizada para comprovar a importação realizada visando à emissão de novo Ato Concessório, de n.º 2000-00/000235-7.

No entanto, discorda da conclusão do Auto de Infração, conforme trecho à seguir destacado (grifos no original):

Note-se que, conforme reconhecido pelo próprio Relator da decisão ora atacada, **o que ocorreu foi diferente do que afirmou o r. Fiscal quando da autuação**. Este afirmou, equivocadamente, que a referida DI teria sido utilizada nos RUDs para **obtenção de ambos os Atos Concessórios** citados. Isso implicaria dizer que a recorrente tentou obter **dois Atos Concessórios baseados em uma única importação**, o que não aconteceu.

O que de fato **OCORREU** no caso da Recorrente foi o seguinte:



- 1) Empresa IMPORTOU 1.000 toneladas do PRODUTO X, pagando impostos;
- 2) Fabricou o PRODUTO Y e o EXPORTOU;
- 3) Requereu benefício do drawback isenção (AC 2000-99/000131-9) e IMPORTOU mais 1.000 toneladas do PRODUTO X (DI 99/0496229-4), para reposição do estoque exportado, com isenção de impostos;
- 4) Estoque repostado, fabricou mais PRODUTO Y e EXPORTOU novamente;
- 5) Requereu novamente benefício do drawback isenção (AC 2000-00/000235-7), mencionando a DI 99/0496229-4 (que chegou isenta) no RUD, como forma de comprovar importação anterior, e **IMPORTOU** mais 1.000 toneladas do PRODUTO X, **para reposição do estoque exportado, com isenção de impostos**. Aqui, **não importa se o estoque se esta sendo repostado** foi adquirido com benefício de isenção; importa que ele tenha sido **IMPORTADO** (etapa 3) e o produto resultante de sua industrialização tenha sido **EXPORTADO** (etapa 4), o que de fato ocorreu!

Busca demonstrar que o mecanismo do drawback isenção permite que, “havendo uma importação com pagamento dos impostos, enquanto houver uma sequência ininterrupta de exportações e importações, todas as importações farão jus ao benefício fiscal”.

Assiste razão à recorrente.

No caso em tela, o que ocorreu de fato foi que a recorrente utilizou, para emissão do AC 2000-00/000235-7, a DI 99/0496229-4, que foi beneficiada pela isenção por força de outro Ato Concessório anterior, ou seja, o de n.º 2000-99/000131-9.

E é exatamente por esse motivo que:

1. A resposta da Diretoria de Negócios Internacionais do Banco do Brasil à diligência determinada pela DRJ em Fortaleza (fl. 185) foi no sentido de que a DI n.º

99/0496229-4 não foi indicada para fins de emissão do Ato Concessório n.º 2000-99/000131-9 (fls. 218 a 225); e

2. O Ato Concessório n.º 2000-99/000131-9 consta no campo de Informações Complementares da DI n.º 99/0496229-4 (fl. 36).

Trata-se de operação perfeitamente admissível, visto que o funcionamento do Drawback Isenção permite sucessivas importações com o benefício, enquanto a empresa estiver exportando produtos industrializados a partir da matéria-prima importada, e respeitados os demais requisitos previstos na legislação.

Embora se trate de legislação mais recente, o entendimento continua o mesmo quanto ao tema aqui tratado, conforme se observa na Cartilha do Drawback Integrado<sup>1</sup>, bem como em diversos outros materiais que tratam do regime (grifos nossos):

Foi regulamentado em 2011 o **Drawback Integrado Isenção** que permite a **reposição de estoques** tanto dos insumos importados, quanto daqueles adquiridos no mercado interno e utilizados na industrialização de produto final já exportado.

(...)

O Drawback Integrado Isenção **poderá ser solicitado sucessivamente, respeitado o limite de dois anos contados** a partir da data de aquisição ou importação dos insumos com recolhimento de tributos ou **a partir das importações já efetuadas com isenção.**

O drawback isenção é um incentivo à exportação, mediante a desoneração tributária das importações destinadas à reposição dos estoques dos insumos previamente utilizados em mercadorias comprovadamente exportadas.

Diversas são as decisões deste Conselho no mesmo sentido, das quais destaco os Acórdãos n.º 3201-001.424 e 3201-003.082, cuja ementa transcrevo em parte à seguir:

**DRAWBACK ISENÇÃO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE IMPORTAÇÕES PRÉVIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL.**

O drawback isenção é um incentivo à exportação mediante a desoneração tributária das importações destinadas à reposição dos estoques dos insumos previamente utilizados em mercadorias comprovadamente exportadas. Por força do art. 354 do Regulamento Aduaneiro de 2002, reproduzido no art. 402 do Regulamento Aduaneiro de 2009, fica evidente que o recolhimento de tributos aduaneiros na importação original de insumos não é condição *sine quad non* para que o drawback isenção seja concedida.

Da mesma forma determinava o artigo 314 do Decreto 91.030/85, Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (*in verbis*):

Art. 314. Poderá ser concedido pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos no presente Capítulo, o benefício do drawback nas seguintes modalidades:

(...)

II - **isenção** dos tributos exigíveis na **importação de mercadoria**, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de **produto exportado.**

<sup>1</sup> Disponível em: <http://mdic.gov.br/images/REPOSITORIO/secex/dececx/CGEX/Cartilha-2016.pdf>

Resta claro que a legislação sempre tratou de “importação de mercadoria”, não impondo nenhuma condicionante à concessão do drawback isenção, muito menos a de que a importação tivesse ocorrido com pagamento dos tributos.

Também não deve prosperar o entendimento da fiscalização, mantido pela decisão recorrida, quando fundamenta a desconsideração da referida DI a partir do texto legal do item 20.1 da Consolidação das Normas do Regime de Drawback - CND, vigente à época dos fatos (grifos nossos):

20.1. Para habilitação ao Regime de Drawback, modalidade isenção, **o Registro de Exportação (RE) não poderá ser utilizado em mais de um Pedido de Drawback**, bem como não poderá estar vinculado à comprovação de outros Atos Concessórios de Drawback, Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.

Como se observa, o mencionado dispositivo veda a utilização de um mesmo Registro de Exportação (RE) em mais de um pedido de Drawback, ou de vinculação à comprovação de outros Atos Concessórios de Drawback, não mencionando a Declaração de Importação (DI), que é o cerne da autuação.

Confunde-se também a fiscalização, assim como a DRJ em Fortaleza, ao atrelar a data de registro da DI 99/0496229-4 como condição para emissão do AC 2000-99/000131-9, à luz do prazo de dois anos previsto no item 15.1 da Consolidação das Normas de Drawback, vigente à época dos fatos:

15.1. Na habilitação ao Regime de Drawback, modalidade isenção, somente poderá ser utilizada Declaração de Importação com data de registro não anterior a 2 (dois) anos da data de apresentação do respectivo Pedido de Drawback.

Na realidade, o biênio deve ser verificado com relação à data de registro das DI's apresentadas para solicitação do AC 2000-00/000235-7, ou seja, 17/04/2000, o que se verifica para todas as declarações, inclusive para a DI 99/0496229-4, registrada em 18/06/1999.

#### **Declaração de Importação n.º 00/1140171-5**

A decisão recorrida manteve ainda o crédito tributário referente à Adição 001 da DI 00/1140171-5, por suposto excesso de mercadoria importada com isenção de impostos, com base no Ato Concessório 2000-00/000235-7.

Consta que a recorrente teria importado a quantidade de 425,111 ton. excedentes ao que havia sido autorizado através do referido Ato Concessório.

Assim se manifestou a recorrente sobre esse ponto específico (fls. 273 a 274):

Os nobres julgadores aduziram, ainda, que, conforme informação contida no Auto de Infração, a Recorrente promoveu a importação de 2.999,851 ton. de produto com isenção de tributos, tendo havido importação excedente de 546,075 ton., vez que o AC foi concedido para importação de 2.574,740 ton. Note-se que a DRJ corrigiu o lançamento realizado pelo r. fiscal, que havia apontado, equivocadamente, um excedente de 946,55 ton. de produto importado com isenção de impostos no âmbito do AC 2000-00/000235-7.

Está correto que o AC foi concedido para importação de 2.574.740 ton. de produto. Porém, **a Recorrente não importou 2.999,851 ton. de produto com isenção de**

**impostos**, conforme entenderam os nobres julgadores, **mas sim 2.574,740 ton., ou seja, quantidade exatamente igual a que foi autorizada através do AC.**

Conforme o Acórdão que ora se ataca, o excesso de 546,075 ton. é composto pelas 120,964 ton. da DI 99/0496229-4 (já tratadas acima) + **425,111 ton. da mercadoria importada na Adição 001 da DI 00/1140171-5.**

Ocorre que, conforme Adição 002 da DI n.º 00/1140171-5, a quantidade de produto importada com isenção de impostos **com fundamento no AC 2000-00/000235-7 foi de 98,172 ton.**, e não 425,111 ton., conforme se pode verificar no campo “Produto 01 — Especificação”, em “Quantidade”. Mais abaixo, consta o “Número Drawback: 2000000002357”. A Recorrente apresenta o documento (doc. 01), para facilitar a análise de V. Sas.

A Adição 001 da DI 00/1140171-5, ao contrário do que entendeu o fiscal e a DRJ, trouxe sim 425,111 ton. de produto com drawback isenção, **mas com fulcro em outro Ato Concessório, qual seja, o de n.º 2000-00/000246-2** (doc. 02).

Talvez tenha sido o fato de a DI 00/1140171-5 ter sido dividida em duas Adições, uma para cada Ato Concessório, que confundiu o r. fiscal quando da autuação e induziu o órgão julgador a quo a erro. De qualquer forma, não há que se falar em excesso de importação.

Também nesse ponto assiste razão à recorrente, conforme se verifica a partir dos documentos acostados aos autos (fls. 276 a 279), que confirmam as alegações acima, não havendo excesso de mercadoria importada ao amparo do AC 2000-00/000235-7.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário, exonerando o sujeito passivo da totalidade do crédito tributário lançado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda