



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

Processo nº 13502.000556/2001-86
Recurso nº 325.371 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.878 – 3ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2010
Matéria AI II IPI - DRAWBACK - DECADÊNCIA
Recorrente POLICARBONATOS DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 06/03/1996, 13/06/1996

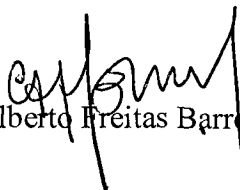
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DRAWBACK. DECADÊNCIA.

Na importação de mercadorias estrangeiras beneficiada com o regime de drawback suspensão, não há falar-se em pagamento antecipado de tributos ou de qualquer outro procedimento do sujeito passivo que possa deslocar o termo inicial da decadência do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento já poderia ter sido efetuado para a data de ocorrência do fato gerador. Neste regime, a fazenda pública só poderia efetuar o lançamento após o recebimento do Relatório final de Comprovação de Drawback emitido pela Secex. Assim, o termo inicial de decadência, nos casos de drawback suspensão, é o primeiro dia do exercício seguinte ao do recebimento do indigitado relatório.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda e Leonardo Siade Manzan votaram pelas conclusões.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Henrique Pinheiro Torres - Relator

EDITADO EM: 08/12/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido:

Contra a recorrente acima qualificada, foi lavrado o auto de infração às fls. 724/755, exigindo-lhe crédito tributário, no montante de R\$ 6.988.672,73 (seis milhões novecentos e oitenta e oito mil seiscentos e setenta e dois reais e setenta e três centavos), referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) por ter declarado nas respectivas DCTFs valores menores dos que os efetivamente devidos e, conseqüentemente, falta de pagamento de tais valores, bem como por ter reduzido os débitos desse imposto com supostos créditos decorrentes de aquisição de insumos não-tributados pelo referido imposto.

Cientificada da autuação, a requerente apresentou a impugnação às fls. 761/781, alegando, em síntese, que, constitucionalmente, tem direito de se creditar do IPI decorrente de aquisição de matéria-prima isenta, não-tributada e tributada à alíquota zero e, ainda, que não seria possível o lançamento de tributo com base no descumprimento de obrigação acessória, supostamente devido ao equívoco, quanto à utilização da modalidade de suspensão relativa a produtos remetidos para amostra. Contestou também a exigência de juros de mora à taxa Selic sob o argumento de que seria inconstitucional e afrontaria o CTN e, ainda, discordou da multa de ofício sob o argumento de que os débitos exigidos foram informados nas respectivas DCTFs.

Por meio do Acórdão nº 14-15.531, de 20 de abril de 2007, às fls. 794/801, a DRJ Ribeirão Preto, SP, julgou o lançamento procedente, sob as seguintes ementas:

“CRÉDITOS DO IPI. INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.



É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

MULTAS. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-las nos moldes da legislação que a instituiu.

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Perfeitamente cabível a exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme os ditames do art. 13 da Lei 9.065/95 e art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96, uma vez que estas se coadunam com a norma hierarquicamente superior e reguladora da matéria: Código Tributário Nacional, art. 161, § 1º."

Inconformada com aquele acórdão, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário (fls. 809/826) requerendo a este Segundo Conselho de Contribuintes o seu provimento e, conseqüentemente, julgue improcedente o lançamento e, caso assim não entenda, reduza a multa de ofício e a não se aplique a taxa Selic no cálculo dos juros de mora, alegando, em síntese, que tem direito de se creditar de IPI decorrente de aquisições de insumos isentos, não-tributados e tributados à alíquota zero, utilizados na industrialização de seus produtos. Já em relação à multa de ofício e aos juros de mora à taxa Selic, alegou que a primeira, no percentual de 75,0 %, tem efeito confiscatório o que vedado pela Constituição Federal e a segunda é ilegal por falta de lei específica que determine sua forma de apuração.

Expendeu, ainda, às fls. 812/821, extenso arrazoado sobre: a) créditos decorrentes de matéria-prima isenta, não-tributada e tributada à alíquota zero; b) princípio constitucional da não-cumulatividade; e, c) ICMS e IPI, aspectos semelhantes, concluindo que tem direito constitucionalmente garantido de se creditar do IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de seus produtos.

Julgando o recurso do sujeito passivo, a câmara *a quo*, negou provimento ao recurso, nos termos seguintes:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/01/2002 a 13/01/2006

IPI. CRÉDITOS FÍCTOS.

A aquisição de matéria, material de embalagem e insumos isentos, não-tributados e tributados à alíquota zero pelo IPI, empregados na industrialização de produtos, não geram direito a créditos desse imposto, ainda que empregados em produtos tributados na saída.



MULTA DE OFÍCIO

No lançamento de ofício para a constituição e exigência de crédito tributário, é devida a multa punitiva nos termos da legislação tributária então vigente.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO

O princípio constitucional do não - confisco se aplica exclusivamente aos tributos, não se estendendo às penalidades.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Súmula nº 3. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso negado.

Inconformada, a autuada apresentou recurso especial, o qual logrou admissibilidade no tocante à questão do direito a crédito básico pertinente às aquisições de insumos isentos do IPI.

Contrarrazões da PGFN às fls. 907 a 918.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, a controvérsia a ser aqui dirimida cinge-se à questão da decadência do direito de a Fazenda Publicar lançar crédito tributário relativo à importação de mercadorias estrangeiras albergadas por regime aduaneiro especial de *drawback*, modalidade suspensão.

O CTN traz duas situações, absolutamente distintas, para definir o termo inicial da decadência: a primeira, regra geral, aplica-se a todos os tributos; e, a segunda, apenas aos tributos que incorram na modalidade de lançamento por homologação, e, mesmo estes, dentro de certas condições.

A regra geral inserta no inciso I do art. 173 do CTN, fixa o termo *a quo* como sendo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado. Já o § 4º do art 150 do CTN traz regra específica que alcança os tributos cujo lançamento é por homologação, quando atendidas certas condições. A primeira delas é que não tenha havido fraude, dolo ou simulação; a segunda, que o sujeito passivo tenha tomado as providências tendentes a apuração do tributo a pagar (fato imponível, base de cálculo, alíquota, o *quantum* devido etc) e efetue o recolhimento devido. Assim procedendo o sujeito passivo, o termo inicial de decadência desloca-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado para a data de ocorrência do fato gerador.

Note-se que não é o simples fato de o tributo estar sujeito a lançamento por homologação que se dá o deslocamento do prazo previsto no inciso I do 173 do CTN para o do § 4º do art. 150 do CTN. É necessário que todos os procedimentos a cargo do sujeito passivo tenham sido por ele efetuados, inclusive, e, principalmente, a satisfação da obrigação tributária. Ora, a principal característica do lançamento por homologação, e a razão maior de ser desta modalidade de lançamento, é o pagamento antecipado pelo sujeito passivo. Daí, no meu pensar, não faz o menor sentido homologar procedimento que não tenha como consequência a antecipação do pagamento.

No caso dos autos, tratando-se de importação ao abrigo de *drawback*, modalidade suspensão, não há qualquer procedimento do sujeito passivo a ser homologado, visto que não há antecipação de pagamento, em razão da suspensão, e o adimplemento das condições do favor fiscal somente pode ser verificado após o relatório final de comprovação de *drawback*, emitido pela Secex.

Note-se que ao ser habilitada no regime *drawback* suspensão, as condições foram previamente acordadas e materializadas no Ato Concessório que ampara o dito regime, nos termos da legislação em vigor, de sorte que somente após o vencimento do prazo para a exportação das mercadorias admitidas no regime, ou seja, após ser informada pela SECEX, por meio de Relatório Final de Comprovação de Drawback, é que a receita federal pode verificar a aplicação e empreender fiscalização do regime de *drawback*, e, se constatar inadimplemento do compromisso nas condições estipuladas no Ato Concessório, exigir os tributos não recolhidos. Assim, somente após o recebimento do relatório é que a Fazenda Pública pode exercer suas funções atinentes à constituição do crédito tributário. Antes disso, não poderia o Fisco proceder ao lançamento, e, por conseguinte, não se pode falar em fluência do prazo de decadência.

Ora, se não há pagamento antecipado ou qualquer outro procedimento a ser homologado, de plano afasta-se o termo de início trazido pelo § 4º do art. 150 do CTN. Resta, portanto, a data de início prevista no inciso I do art. 173 do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento já poderia ter sido efetuado, o que no caso de *drawback* suspensão, o lançamento somente pode ser efetuado após o recebimento do relatório final de comprovação de *drawback*, emitido pela Secex..

Assim, considerando-se que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 06/08/2001, como bem concluiu a decisão de primeira instância, *a decadência somente se aplicaria aos casos relativos aos Relatórios de Comprovação de Drawback, recebidos até o ano de 1995. Como inexistem no presente processo relatórios que se enquadre em tal hipótese, constata-se que o lançamento não foi alcançado pela decadência.*

A esse respeito cumpre trazer à colação o Parecer Cosit Nº 53, de 22 de julho de 1999:

7. No que se refere ao questionamento de nº 2 - contagem de prazo para cálculo de acréscimos legais, de acordo com o previsto no inciso III do subitem 26.3 da Consolidação das Normas do Regime de Drawback-CND, aprovada pelo Comunicado Decex nº 21, de 11 de julho de 1997, esclareça-se o que se segue.

7.1 De conformidade com os arts. 1º e 23 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, regulamentados pelos arts. 86 e 87, inciso I, alínea "a",

do Regulamento Aduaneiro, o fato gerador do Imposto de Importação (II) é a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, considerando-se ocorrido o fato gerador, para efeito de cálculo dos impostos, na data do registro da Declaração de Importação - DI. Quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de acordo com o art. 32, inciso I, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI), o fato gerador ocorre na data do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

7.2 Segundo o art. 112 do RA - matriz legal: art. 27 do Decreto-lei nº 37, de 1966 -, para fins de pagamento do II, a data do vencimento é a data do registro da DI, sendo que, no caso do IPI, nos termos do art. 185, inciso I, do RIPI, o imposto deverá ser recolhido antes da saída do produto da repartição aduaneira que processar o despacho.

7.3 Em cumprimento ao disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional, o lançamento do imposto reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, assim, inadimplido o compromisso de exportação, os acréscimos legais referentes ao II serão calculados a partir da data do registro da DI, e, para o IPI, a contagem de prazo, para fins dos acréscimos legais, terá como termo inicial a data do desembaraço aduaneiro das mercadorias.

7.4 Quanto à contagem do prazo, para efeitos de decadência, observe-se que o Código Tributário Nacional, arts. 150, § 4º, e 173, fixam o prazo decadencial em cinco anos, e a doutrina, em geral, confirma, para todas as modalidades de lançamento a que esteja sujeito o tributo, variando, contudo o termo inicial que se vincula à ciência da Fazenda Pública da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Portanto, com exceção da hipótese prevista no inciso II do art. 173 do CTN, o prazo quinquenal começará a fluir após o conhecimento, pelo fisco, da prática, pelo sujeito passivo, do fato imponible.

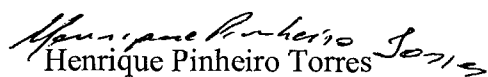
7.5 No drawback, modalidade suspensão, por ser um incentivo fiscal concedido sob condição resolutiva, não adimplido o compromisso de exportação, embora o fato gerador ocorra na data do registro da DI do respectivo despacho aduaneiro, **o pagamento do crédito correspondente somente será exigido do beneficiário, após constada a sua inadimplência em relação ao compromisso de exportação assumido.** (grifei)

Os créditos tributários exigíveis em decorrência de inadimplência do compromisso de exportação serão lançados somente após o vencimento do prazo para a exportação das mercadorias admitidas no regime de drawback, e não no momento do registro das DI's. E, de acordo com o art. 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988, c/c o entendimento emanado do Parecer (Normativo) Cosit nº 9/1994, itens 9 e 10, se inadimplido o compromisso de exportar, **o prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da data do recebimento do Relatório (final) de Comprovação do Drawback, emitido pela Secex, que é órgão responsável pelo**

acompanhamento e a verificação do cumprimento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário do regime, ou seja, terá como termo inicial o 1º dia do ano seguinte ao do recebimento, pela SRF, do citado Relatório. (grifei)

Assim, não há como ser acatada a tese de decadência apresentada pelo impugnante, observando-se o que dita o inciso I do art. 173 do CTN.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial apresentado pelo sujeito passivo.


Henrique Pinheiro Torres