



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Recurso nº : 303-126761
Matéria : DRAWBACK SUSPENSÃO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Suj. Passivo : BRESPEL – COMPANHIA INDUSTRIAL BRASIL_ESPANHA
Sessão de : 25 de Fevereiro de 2008
Acórdão nº : CSRF/03-05.577

DRAWBACK. Regime sob dupla jurisdição. Regime Econômico regido por normas do MIDC e Regime Aduaneiro regido por normas do MF/SRF.

DRAWBACK. DECADÊNCIA. O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente da aplicação do Regime Aduaneiro de Drawback é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, cuja contagem inicia no primeiro dia do ano seguinte ao do término do prazo concedido pela autoridade aduaneira para fruição do regime aduaneiro.

DRAWBACK. ADIMPLEMENTO DO REGIME ADUANEIRO. O adimplemento do regime aduaneiro condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos nos artigos 262 a 266 e 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.

DRAWBACK. DESCUMPRIMENTO DO REGIME ADUANEIRO. O descumprimento de quaisquer das cláusulas do regime implica na exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados, independentemente das sanções econômicas aplicáveis pelo Ministério de Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior.

DRAWBACK. REMISSÃO. ILEGALIDADE FUNCIONAL. Configura espécie de remissão administrativa, não prevista no CTN, a dispensa do pagamento dos tributos aduaneiros à luz de informação de adimplemento do regime econômico, sem a verificação do completo cumprimento de todos os termos do regime aduaneiro.

DRAWBACK. ANISTIA. ILEGALIDADE FUNCIONAL. Configura espécie de anistia administrativa, não prevista no CTN, a dispensa do pagamento dos gravames acessórios, à luz de informação de adimplemento do regime econômico, sem a verificação do completo cumprimento de todos os termos do regime aduaneiro.

DRAWBACK. DESCUMPRIMENTO DO REGIME ECONÔMICO. Impedimento para usar o regime em nova ocasião.

Recurso especial provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Nilton Luiz Bartoli (Substituto convocado) e Anelise Daudt Prieto que

mas

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

negaram provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO PRAGA - Presidente

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora

FORMALIZADO EM:

05 OUT 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nilton Luiz Bartoli (Substituto convocado), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice Presidente) e Antonio Praga (Presidente).

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional interpôs tempestivamente Recurso Especial de Divergência (fls. 721/743) contra a decisão proferida pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (o representante da Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão em 21/06/2006 e o Recurso foi protocolizado em 23/06/2006), requerendo a cassação do acórdão recorrido, assim ementado, fls. 704/7719:

“IMPORTAÇÃO. DRAWBACK SUSPENSÃO.

Equívoco no R.E., quanto à indicação do código numérico da exportação não descaracteriza o adimplemento do regime especial. Vinculação de dois A/C a um mesmo R.E. A regra da Portaria DECEX 24/92 de vinculação do documento a uma operação é dita como sendo "regra geral". Não tem amparo legal a exigência de que haja, no A/C e no R.E., a indicação de "condições especiais e específicas" para a admissão da múltipla vinculação entre A/C e R.E. Não demonstrado nos autos o adimplemento do "drawback".

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”

O apelo da Fazenda Nacional apóia-se no seguinte paradigma oriundo da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa transcrevo na íntegra:

“DECADÊNCIA - O prazo começa a ser contado a partir do momento em que a Fazenda Nacional poderia ter efetuado o lançamento.

"DRAWBACK". COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO - Somente serão aceitos como comprovação do regime "Drawback, Registro e Exportação devidamente vinculados ao Ato Concessórios, e que contenham a informação de que se referem a uma operação de "DRAWBACK".

REGISTROS DE EXPORTAÇÃO EM DUPLICIDADE - Não será considerado para efeito de comprovação de "DRAWBACK os Registros de

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

Exportação utilizados na comprovação de dois Atos Concessórios distintos, nem aqueles que tenham sido considerados em duplicidade na comprovação do mesmo Concessório.

REGISTRO DE EXPORTAÇÃO NÃO EFETIVADO NO SISCOMEX - Somente será considerada exportadora, para fins fiscais e de controle cambial, a mercadoria cujo despacho de exportação estiver efetivado no SISCOMEX, e para registros de exportações não efetivadas não há como se proceder ao despacho de exportação, e, por conseguinte, é de se considerar a mercadoria como não exportada.

EXPORTADOR CONSTANTE DO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO - As mercadorias exportadas por pessoa jurídica diferente daquela constante do Ato Concessório como beneficiária do regime de drawback/suspensão, bem como por outro estabelecimento comercial da empresa, sem que tenham sido adotadas as providências legais nesse sentido, não serão consideradas para efeito de comprovação do "drawback".

Recurso voluntário desprovido. (Acórdão 302-35.138, Relator Luis Antonio Flora).

A Fazenda Nacional fundamenta-se, em síntese, nos seguintes argumentos para prestigiar o posicionamento exarado no paradigma:

- a concessão do benefício, em qualquer das suas modalidades de suas modalidades – suspensão, isenção ou restituição -, está condicionada à exportação da mercadoria importada, após o beneficiamento ou utilização na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra mercadoria.

- se descaracterizada a relação entre as exportações e o respectivo ato concessório, ainda que registradas no relatório de comprovação de Drawback, não há como se comprovar que os bens importados foram efetivamente utilizados na produção dos bens exportados e, por conseguinte, não há como atestar que o contribuinte cumpriu o compromisso assumido;

- os insumos desembaraçados sob a égide do regime Drawback, em decorrência do inadimplemento do compromisso de exportar, perderam o amparo do regime especial de importação.

Devidamente cientificado da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 20/11/2006, tendo-lhe sido facultada a apresentação de contra-razões recursais, o contribuinte compareceu aos autos, em 05/12/2006, fls. 769/789, argumentando que o Acórdão em questão não merece ser reformado.

Em suas Contra-razões a empresa alegou, em preliminar, que não restava comprovada a divergência apontada pela Fazenda Nacional posto que a mesma apenas deu “nova roupagem” às questões de mérito que já haviam sido apreciadas e decididas, e que a situação fática do paradigma é completamente diferente da que apreciamos nesta lide.

No mérito, privilegia os argumentos trazidos pelo acórdão recorrido e afirma que, conforme demonstrado, a recorrida apresentou ao órgão competente os documentos

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

comprobatórios do compromisso assumido na forma de drawback, uma vez que os produtos foram efetivamente exportados, nas condições firmadas pelos atos concessórios.

Afirma, ainda, que em momento algum a fiscalização refutou a ocorrência das exportações, ao contrário, as confirma, todavia, entende impossível a utilização daqueles RE's para efeito da comprovação do drawback pelo simples fato de alguns RE's não conterem a indicação do código específico para drawback suspensão.

Ao final, frisa que, na absurda hipótese de ser ultrapassada a preliminar, que no mérito seja o presente recurso integralmente improvido, com a manutenção do r. Acórdão atacado.

Na sessão realizada pela CSRF em 14/05/2007, os autos foram redistribuídos a esta Conselheira para relato, conforme despacho de fls. 891.

É o relatório.

VOTO

Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO, Relatora

Aprecio o Recurso Especial de Divergência interposto em nome da Fazenda Nacional por estar irresignada com o teor do Acórdão proferido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que considerou adimplido o regime de drawback nos seguintes termos:

IMPORTAÇÃO. DRAWBACK SUSPENSÃO.

Equívoco no R.E., quanto à indicação do código numérico da exportação não descaracteriza o adimplemento do regime especial. Vinculação de dois A/C a um mesmo R.E. A regra da Portaria DECEX 24/92 de vinculação do documento a uma operação é dita como sendo "regra geral". Não tem amparo legal a exigência de que haja, no A/C e no R.E., a indicação de "condições especiais e específicas" para a admissão da múltipla vinculação entre A/C e R.E. Não demonstrado nos autos o adimplemento do "drawback".

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO..

Em suas Contra-razões a empresa alegou, em preliminar, que não restava comprovada a divergência apontada pela Fazenda Nacional posto que a mesma apenas deu "nova roupagem" às questões de mérito que já haviam sido apreciadas e decididas, e que a situação fática do paradigma é completamente diferente da que apreciamos nesta lide.

Entendo que não assiste razão à empresa. Temos duas situações fáticas idênticas, apenas diferenciadas quanto ao processo de produção de provas.

Assim, acompanho a posição disposta na análise de admissibilidade do Recurso Especial, e rejeito a preliminar argüida pela empresa em Contra-razões.

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

Quanto ao mérito.

O **DRAWBACK**, incentivo à exportação e Regime Aduaneiro Suspensivo de Tributos na Importação é regido por normas expedidas pelo Ministério da Economia e pelo Ministério da Fazenda, mediante interveniência da Secretária da Receita Federal. É portanto uma operação aduaneira sob duas jurisdições distintas: uma sujeita às normas econômicas e outra sujeita às normas aduaneiras.

Cada segmento do Poder Executivo — econômico e aduaneiro - no exercício de suas competências, determina sobre o interesse do Estado na introdução no território aduaneiro de mercadorias a serem submetidas a aperfeiçoamento ativo, em determinado contexto econômico, sobre a forma e o prazo para fazê-lo e sobre as penalidades eventualmente cabíveis no caso de descumprimento dos acordos estampados nos Atos Concessórios.

O Regime Aduaneiro de Drawback, autorizado pela autoridade aduaneira, cujo beneficiário é o mesmo do regime econômico, é caracterizado pela suspensão dos tributos incidentes na importação de insumos destinados ao aperfeiçoamento ativo, ou à composição de mercadoria destinada à exportação, cujo processo produtivo tenha sido autorizado pelo ministério da economia, e cuja importação tenha sido aprovada mediante Ato concessório da autoridade econômica.

A mencionada suspensão se transforma em isenção, no caso de adimplemento das condições econômicas e aduaneiras dos regimes, da mesma forma que, esgotado o prazo concedido para a fruição dos regimes, o inadimplemento das condições estabelecidas faz ressurgir o crédito fiscal.

Como regra na aplicação de regimes tributários beneficiados, cabe ao requerente do regime fazer prova, junto à administração tributária, de que reúne as condições para solicitar o benefício, e ao final do prazo concessório comprovar o cumprimento das condições estabelecidas.

O Regime Econômico de Drawback é, primordialmente, incentivo à exportação, podendo vir acompanhado de resultados positivos em outras variáveis econômicas tais como emprego de mão de obra e outros insumos domésticos.

Assim sendo, o drawback aduaneiro está combinado ao drawback econômico, mas não se confunde com ele.

Veja-se a disposição contida no Comunicado Decex nº 21 de 11 de julho de 1997:

“Título 1 – Definição.

1.1 O Regime Aduaneiro Especial de Drawback é um incentivo à exportação e compreende a suspensão ou isenção de tributos incidentes na importação de mercadoria utilizada na industrialização de produto exportado ou a exportar”.

No Brasil desde a década de 70 já existiam modalidades de incentivos industriais com regime aduaneiros acoplados — como o BEFIEX, por exemplo.

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

O Tratamento multijurisdicional não é uma inovação brasileira. A disciplina legal desse regime está contida em vários ordenamentos ao redor do mundo, sendo muito expressivo o CÓDIGO ADUANEIRO COMUNITÁRIO – Regulamento (CEE) nº 2.193/92 do Conselho das Comunidades Europeias – onde estão mencionados no Título IV – Destinos Aduaneiros – Capítulo 2 “Regimes Aduaneiros” – **Regimes Suspensivos e Regimes Aduaneiros Econômicos.**

O Protocolo Adicional ao Código Aduaneiro do Mercosul – denomina Drawback como “Admissão Temporária para Aperfeiçoamento Ativo”.

Note-se que, conforme dispõe o Livro IV do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2003, que trata dos regimes aduaneiros especiais e dos aplicados em áreas especiais, o Drawback subordina-se às disposições preliminares dos art. 262 a 266 que tratam dos prazos, do Termo de Responsabilidade, da transferência dos bens admitidos para outros regimes aduaneiros e das sanções aplicáveis pelo descumprimento de quaisquer das cláusulas apontadas no regulamento, além das disposições específicas contidas no mesmo RA, art. 314 a 334.

Como regime de incentivo à exportação, moldado nos marcos conceituais das Políticas Nacionais de Desenvolvimento, resta bastante razoável que o Ato Concessório do regime econômico, emanado das autoridades do Ministério da Economia, sirva de base para concessão do regime aduaneiro, e que os termos que venham a compor as condições deste sejam os mesmos dos daquele, acrescidos das particularidades para a concessão de regimes aduaneiros suspensivos, notadamente a confecção da garantia, nos termos e condições estabelecidas pelas autoridades aduaneiras.

Ressalte-se que, o prazo de suspensão da exigência do pagamento dos tributos consignados no Termo de Responsabilidade elaborado no ato de concessão do regime aduaneiro é o mesmo concedido pela autoridade econômica para o aperfeiçoamento das mercadorias importadas.

E, pode o regime aduaneiro ser prorrogado à luz das prorrogações dadas pela autoridade econômica concessória, desde que tais prorrogações ocorram na vigência do regime aduaneiro. Como de resto, devem ocorrer, também, antes do fim do prazo concedido no regime econômico, estampado no Ato Concessório, conforme determinado no Comunicado Decex nº 5 de 2 de abril de 2003 que dispõe:

“8.9 Qualquer alteração das condições concedidas pelo Ato Concessório de Drawback deverá ser solicitada, **dentro do prazo de sua validade**, por meio do formulário Aditivo ao Pedido de Drawback” (os grifos são meus).

É importante ressaltar que decisões da autoridade econômica sobre o regime de Drawback não podem ser aplicadas de plano ao regime aduaneiro por óbvias razões, já mencionadas, de jurisdição de cada uma dessas autoridades.

A responsabilidade pela cobrança do crédito tributário em nome da Fazenda Nacional é atividade vinculada dos servidores da Fazenda Nacional.

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

Nasce o direito/obrigação de cobrar tributos suspensos, multas e juros acessórios quando qualquer dos termos contidos nas normas regentes do drawback aduaneiro seja descumprido.

Ora, a vinculação das exportações às importações realizadas sob a égide dos regimes é registrada e reconhecida pela correta codificação da operação de exportação e vinculação dessa ao ato concessório. É, sem dúvida, uma das condições expressas dos regimes, tanto aduaneiro como econômico.

No presente caso, ficou patente que tais registros não ocorreram na forma prescrita. Assim, não configura ato ilegal a cobrança dos gravames.

As formas de extinção do crédito tributário são as que estão previstas no art. 156 do CTN, e nenhuma delas autoriza o “perdão” administrativo de faltas relacionadas ao descumprimento de regime aduaneiro, por estarem acompanhadas de informação de cumprimento do regime econômico.

Fora um regime tão somente econômico, nada havia de ser mencionado quanto aos controles aduaneiros, no Regulamento Aduaneiro e normas correlatas.

É importante enfatizar que a eficácia da Aduana no controle dos regimes aduaneiros-econômicos é determinante para que se produzam os vínculos de solidariedade e confiança entre os órgãos públicos afetados pela mesma relação comercial.

Pode ocorrer, e de fato ocorre nos regimes de BEFIEX (outra modalidade de incentivo à exportação mais sofisticado), que caiba as aduanas verificar também o adimplemento das condições econômicas, dando ou não dando segmento ao regime econômico.

E também de fato ocorre que o regime econômico do BEFIEX previna a possibilidade de “Perdão” de determinadas condições econômicas, evidentemente dentro do marco legal – Mais não é no caso do Drawback.

O gerenciamento dos regimes de múltiplas jurisdições pressupõe a completa definição das tarefas e a perfeita capacidade de responder aos demais partícipes com celeridade, de modo a não obstacularizar as correções eventualmente necessárias em cada segmento.

Entretanto, volto a afirmar com a convicção de quem assistiu diuturnamente, na área aduaneira, por largos e profícuos anos, a inteveniência de vários controladores de operações de importação e de exportação, simultaneamente, sem que qualquer deles se sub-rogassem no direito de intervir em áreas que não as de suas competências: o acompanhamento e a decisão sobre cada aspecto de uma obrigação é de estrita responsabilidade de quem tem jurisdição específica sobre o fato observado.

Estando o regime aduaneiro de Drawback jurisdicionado pela autoridade aduaneira, só o Regulamento Aduaneiro pode nortear a forma de introdução das alterações econômicas havidas, ou por haver, no curso do regime. É mais, do seu descumprimento só a lei pode determinar algo que não a cobrança dos tributos e a aplicação das multas cabíveis.

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

Assim, no meu entender, configura remissão e anistia administrativa não autorizada pelo CTN, portanto ilegal, a dispensa do cumprimento dos termos do regime aduaneiro, ainda que adimplido o regime econômico, se não solicitado pelo beneficiário, e autorizado pela administração tributária, a alteração de seus termos, dentro do prazo de vigência do benefício.

Não entendo cabível a apreciação, por várias vezes ouvida, que a possibilidade de avaliar o cumprimento dos termos compromissados no Regime Aduaneiro de Drawback só deva ser levada adiante a partir da informação do órgão econômico sobre o término do regime econômico. Primeiro, pelas distinções das jurisdições que apresentei sobre os dois regimes no prefácio de meu voto; segundo, porque essa atribuição, para esses fins, não está mencionada em qualquer das normativas que regem os regimes; terceiro, porque se assim fosse, uma falha da administração econômica resultaria na impossibilidade de cobrar tributos que são devidos à Fazenda Nacional, ficando aberto para sempre um regime que tem prazo certo.

Por todo exposto, entendo que a administração aduaneira deve, sempre que entender cabível e em especial ao término do regime aduaneiro, verificar o cumprimento de seus termos, cobrar aquilo que for cabível, e dar baixa no termo de responsabilidade correspondente quando adimplidas as condições para a concessão do regime.

É regra nos regimes suspensivos do pagamento dos tributos que o não cumprimento das cláusulas acordadas entre o beneficiário e o fisco dá lugar à cobrança do crédito tributário.

Ora, a apresentação de alterações de atos concessórios fora do prazo para fruição do regime aduaneiro, bem como o que ocorreu no presente caso, a não vinculação das importações às exportações na devida forma, configura descumprimento das normas que regem o Drawback aduaneiro. Nesses casos a apuração do crédito tributário é obrigatória e vinculada.

A dispensa do pagamento do tributo devido, mesmo justificada pelo adimplemento do compromisso econômico, configura descumprimento de atividade vinculada e obrigatória.

Quanto à decadência, é elementar que regimes econômicos que admitem prazos de cinco anos para sua resolução não podem ser sujeitos à regra estampada no art. 150 do CTN, posto que jamais nasceria o direito da Fazenda Nacional de cobrar o tributo. É muito importante observar que o ciclo de produção de bens de capital, por exemplo, tem previsão legal para ser autorizado por até cinco anos.

A lógica do raciocínio robustece a afirmação de ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN, a que se aplica de forma linear ao regime de Drawback – cinco anos a partir da data em que poderia ser cobrado o tributo no caso de inadimplemento de qualquer das condições estabelecidas pela autoridade aduaneira para a concessão do regime.

A alegação de que o prazo decadencial tem início no ato do registro da declaração de importação, ou no dia do desembarço aduaneiro, não é compatível com a legislação estampada acima.

Processo nº : 13502.000614/2001-71
Acórdão nº : CSRF03-05.577

Observe-se que o lançamento do tributo antes de transcorrido o prazo para o aperfeiçoamento ativo dos insumos, ou sua utilização em mercadorias, a serem exportados, dentro do prazo de concessão dos regimes, pode configurar crime de excesso de exação uma vez que, antes de expirado o prazo concedido os tributos não são devidos.

Assim sendo, toda argumentação oferecida no sentido de cobrar/lançar o tributo no momento em que nasce o direito da Fazenda Nacional para fazê-lo opera não no sentido de autorizar o dito lançamento/cobrança na data do registro da declaração de importação ou do desembaraço, quando de fato não há ainda qualquer direito a ser alegado, mas quando decorrido todo o prazo estabelecido no ato concessório dentro do qual as exportações podem ser realizadas.

No presente caso, as informações a respeito dos atos concessórios que deveriam figurar nos registros de exportação não foram indicados de forma correta: os vínculos entre as operações de importação de insumos ou materiais intermediários não se demonstraram em relação à exportações realizadas pela empresa.

A comprovação referida pela empresa em suas contra-razões, e já apreciada em seus recursos anteriores, foi realizada junto à agência SECEX/CEDEX.

Cumprе observar que, em se tratando de regimes separados, o Regime Aduaneiro de Drawback não foi adimplido perante as autoridades aduaneiras, como deveria, motivo pelo qual cabe cobrar os tributos suspensos na admissão ao regime, e os acréscimos correspondentes.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 25 de fevereiro de 2008


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora