

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

Processo nº 13603.001494/2001-91
Recurso nº 342.905 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.538 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2009
Matéria DRAWBACK SUSPENSÃO
Recorrente ORTEG EQUIPAMENTOS E Sisyemas Ltda.
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/03/1993 a 19/06/1997

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

Na hipótese, o Contribuinte encontra-se sujeito à regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, isto é, o termo inicial para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Portanto, em face da impossibilidade de ser aferido o adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial antes de esgotado o prazo concedido no ato administrativo de outorga do benefício, o primeiro dia do exercício seguinte ao fim da validade do ato concessório do drawback é o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN.

DRAWBACK SUSPENSÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SEU CUMPRIMENTO.

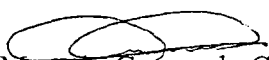
Somente serão aceitos como comprovação do regime "Drawback - Suspensão", os Registros de Exportação devidamente vinculados ao Ato Concessório, que contenham a informação de que se referem à operação de drawback e nos quais registre-se a exportação de produtos efetivamente previstos no compromisso do regime aduaneiro especial.

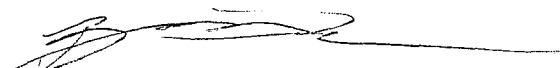
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e decadência. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, que declarou a decadência integral e Nanci Gama que declarou a decadência com relação aos atos concessórios encerrados no ano de 1996. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli que deu provimento

integral. O Conselheiro Nilton Luiz Bartoli fará declaração de voto nos termos do Regimento Interno do CARF.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


Beatriz Veríssimo de Sena - Relatora

EDITADO EM: 30/11/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Beatriz Veríssimo de Sena, Nilton Luiz Bartoli, Celso Lopes Pereira Neto e Nanci Gama.

Relatório

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados autos de infração para cobrança de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, acrescidos de juros de mora, multa de ofício do art. 4º, I, da Medida Provisória nº 297/91, além da multa prevista no art. 80, I, da Lei nº 4.502/64.

De acordo com a Autoridade Fiscal, o Contribuinte teria deixado de observar o cumprimento dos requisitos concernentes ao regime aduaneiro especial de drawback suspensão, uma vez que a mercadoria exportada não corresponderia àquela compromissada no regime aduaneiro especial.

Cientificada dos lançamentos, a interessada apresentou sua impugnação, na qual aponta prescrição quanto ao direito de cobrança, por parte do fisco, dos tributos relativos aos dois primeiros Atos Concessórios. Dispõe, ademais, que a prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) seria nula de pleno direito, na medida em que o Contribuinte foi notificado de sua realização 123 dias após a lavratura do primeiro MPF. No que se refere ao cumprimento do regime aduaneiro especial, assevera que foram exportadas todas as mercadorias previstas nos respectivos atos concessórios.

Analisando a lide, o lançamento foi julgado procedente pela DRJ de Fortaleza, por meio de acórdão assim ementado (fls. 841-842):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 10/03/1993 a 19/06/1997

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.
IMPOSSIBILIDADE DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR
MERO VÍCIO NO MPF. COMPETÊNCIA. ASSUNTO
RESERVADO A LEI.*

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, como mero instrumento de controle administrativo interno das atividades de fiscalização, não se reveste em instrumento legal hábil a estabelecer competência, posto que tal prerrogativa é reservada exclusivamente a lei, por força da qual a autoridade competente

para constituir o lançamento é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, outrora Auditor Fiscal da Receita Federal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/03/1993 a 19/06/1997

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente do descumprimento dos requisitos inerentes ao drawback suspensão será determinado com base na regra de que trata o art. 173, inciso I, do CTN. A contagem do referido prazo será estabelecida a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário (encerramento do regime).

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 10/03/1993 a 19/06/1997

DRAWBACK SUSPENSÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO PELO BENEFICIÁRIO DO REGIME. DESATENDIMENTO A OUTROS REQUISITOS LEGAIS. DESCARACTERIZAÇÃO DO INCENTIVO. EXIGÊNCIA DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

É cabível a exigência ex officio dos tributos incidentes na importação de insumos beneficiados pelo regime do drawback suspensão, quando dê

caracterizado o incentivo pelo descumprimento dos requisitos legais inerentes ao regime, e diante da não comprovação, pelo sujeito passivo, da realização da efetiva industrialização e exportação dos produtos compromissados.

Lançamento Procedente.

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso voluntário no qual reitera os argumentos já expostos na impugnação.

É o relatório. Decido.

Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

O recurso voluntário preenche os requisitos extrínsecos de admissibilidade, motivo pelo qual o conheço.

- Do pedido de produção de provas e da preliminar de cerceamento de defesa.



O Contribuinte requer a anulação do lançamento em face de nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. A renovação do MPF teria sido lavrada 123 dias após a intimação do primeiro MPF, o que tornaria o documento nulo.

Depreende-se dos arts. 59 e 60 do CTN que as irregularidades aptas a ensejar a nulidade dos atos administrativos no Direito Tributário são aqueles praticados sem a devida competência legal ou com ofensa ao direito de defesa.

No caso, a mácula no prazo para renovação do MPF não impede o contribuinte de verificar a competência funcional do agente público, nem causa prejuízo a defesa do Contribuinte. Frise-se que a capacidade da autoridade administrativa é requisito indispensável de validade do ato administrativo, conforme se depreende do art. 104 do Código Civil. Trata-se, na verdade, de erro sanável (como foi, de fato, sanado), não passível de nulidade.

Ademais, deve-se considerar que o exercício das prerrogativas constitucionais da ampla defesa e do contraditório operacionaliza-se de acordo com os aspectos formais estabelecidos na legislação, no caso, no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal.

Assim, rejeita-se a preliminar referente ao pedido de produção de provas, bem como a preliminar de cerceamento de defesa.

- Decadência

No caso concreto, não se aplica a regra geral do art. 150 do CTN para a contagem do prazo decadencial. Isso porque não havia na importação pagamento imediato dos tributos, haja vista o regime aduaneiro especial de drawback suspensão.

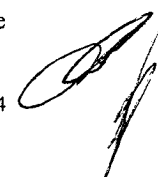
Na verdade, na importação com suspensão do crédito tributário, não há que se falar em pagamento antecipado de tributos nem na aplicação do disposto no citado artigo 150, § 4º, pois se aplica a regra do artigo 173, inciso I, de acordo com a qual o prazo decadencial tem início no *"primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*.

Ocorre que o lançamento somente pode ser realizado após o cumprimento do regime especial aduaneiro, quando é possível cotejar os produtos importados e os produtos exportados sob o benefício fiscal, de modo a analisar se houve, ou não, observância dos requisitos necessários ao gozo dos benefícios fiscais. Assim, dada a impossibilidade de ser aferido o adimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial antes de esgotado o prazo concedido no ato administrativo de outorga do benefício, o primeiro dia do exercício seguinte ao fim da validade do ato concessório do drawback é o *dies a quo* para medir o prazo decadencial do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional¹.

Verifica-se que os Relatórios Finais de Comprovação tiveram estes marcos temporais:

Ato Concessório nº	Cumprimento até	Comprovação em
1983.93/055-8	30.06.1996	18.01.1996 (fl. 132)

¹ Nesse sentido: Recurso 134816, Processo 10831.012174/2001-85, Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, rel. Silvio Marcos Barcelos Fiúza, julg. 25/04/2007.

4 

0033.95/0048-1	27.01.1996	26.01.1996 (fl. 249)
33.96/65-4	10.08.1998	14.02.2000

Assim, respectivamente, apenas no primeiro dia útil do ano seguinte ao final do regime, ou seja, em 01.01.1997 para os Atos Concessórios 1983.93.055-8 e 0033.95/0048-1, e em 01.01.2001, foi o momento a partir da qual foi possível ao Fisco verificar o inadimplemento do compromisso vinculado ao regime aduaneiro especial. Assim, o prazo decadencial somente iniciou em 01.01.1997 e 01.01.2001, respectivamente, terminando em 01/01/2002 e 01/01/2006. Tendo em vista que o Contribuinte foi notificado dos lançamentos em 22/10/2001 (fl. 1), tem-se que os lançamentos foram efetivados dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, não havendo, portanto, decadência.

Desse modo, rejeita-se a preliminar de decadência do débito tributário.

- Dos relatórios de Comprovação

No mérito, verifico que não foi demonstrado o devido cumprimento do regime de Drawback Suspensão pelo Contribuinte.

É certo que todos os atos concessórios foram declarados como cumpridos pelo SECEX, com baixa dos mesmos. Entretanto, entendo que a verificação realizada pela Secretaria de Comércio Exterior - SECEX não impede que a Receita Federal do Brasil, no âmbito de sua competência, possa também fiscalizar o cumprimento dos regimes especiais de Drawback. Ambos os órgãos federais possuem competências complementares, mas não excludentes. Nesse sentido dispõe o art. 5º da Portaria SECEX nº 36, de 22/11/2007, que trata das funções e atribuições da Secretaria de Comércio Exterior:

Art. 5º Os órgãos da administração direta e indireta que atuam como anuentes no comércio exterior serão credenciados a acessar o Siscomex para manifestar-se acerca das operações relativas a produtos de sua área de competência, quando previsto em legislação específica.

Por outro lado, segundo o art. 2º da Lei nº 9.003/95, incumbe à Receita Federal “os assuntos relativos à política e administração tributária e aduaneira, à fiscalização e arrecadação de tributos e contribuições, bem assim os previstos em legislação específica”. Portanto, a Receita Federal pode, em sede de fiscalização, rever o cumprimento dos atos concessórios, por serem esses atinentes à administração tributária e aduaneira, bem como por esses refletirem na arrecadação de tributos.

Ultrapassada a questão da baixa dos atos concessórios pela SECEX, cumpre reexaminar o cumprimento de cada ato concessório.

No que se refere ao Ato Concessório nº 1983.93/055-8, observo que o Contribuinte comprometeu-se a exportar “Painéis de sistemas de acionamento elétrico para tensão não superior a 1000V”, na quantidade de 39 unidades, TIPI 8537.10.9999. Contudo, acabou por exportar mercadoria diversa, classificada na posição 8537.20.00, “parte de sistema de conversor de frequência”. O próprio registro de exportação faz referência a outros atos concessórios que não o de nº 1983.93/055-8.



Quanto ao Ato Concessório 0033.95/0048-1, tem-se que o Contribuinte obrigou-se a exportar o produto de TIPI 8537.20.9900, "Sistema de painéis para conversão de frequência 13,2 KW, 50 HZ, projeto de frequência T100 Argentina e seus acessórios e componentes". Exportou, contudo, apenas acessórios e componentes de sistema de painéis, não vinculados ao mesmo sistema de painéis para conversão de frequência que consta do ato concessório. Friso que o produto realmente exportado possui outra classificação fiscal em comparação com o produto compromissado: 8537.20.00.

Na verdade, o contexto probatório permite depreender que possivelmente o Contribuinte exportou insumos nas mesmas condições em que os importou, sem transformação ou beneficiamento do mesmo. Cabia, porém, ao Contribuinte importar as peças e modificá-las, de modo a obter como produto final os painéis para conversão de frequência que consta do ato concessório.

No Ato Concessório nº 33.96/65-4, o Contribuinte comprometeu-se a exportar "painéis elétricos de tensão", em diferentes especificações, classificados nas posições 8537.20.9900 e 8537.20.9999. No entanto, exportou produto distinto daquele previsto no Ato Concessório, classificado na posição 8537.20.00, qual seja, "painel comando elétrico para grupo motor-gerador 416v".

Frise-se, ademais, que há laudo técnico nos autos a auxiliar a verificação dos fatos acima relatados. Destaco que as inconformidades ora observadas não são meros erros formais, permissa venia. Além de haver a indicação de códigos de classificação errados os produtos exportados esses são, de fato, distintos daqueles previstos nos respectivos atos concessórios.

Isto posto, tem-se que o Contribuinte não logrou comprovar o cumprimento dos atos concessórios de que cuida o auto de infração.

- Conclusão

Pelo exposto, **nego provimento ao recurso voluntário.**



Beatriz Veríssimo de Sena

Declaração de Voto

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli

Dou início à análise dos autos, tendo em vista tratar-se de matéria de competência deste Eg. Terceiro Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por conter matéria de competência desta E. Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e por atender aos demais requisitos de admissibilidade.



Trata-se de Auto de Infração (fls. 01/46) que intimou o contribuinte a recolher Imposto de Importação (fls. 01/22) e Imposto sobre Produtos Industrializados (fls. 23/47) decorrente do inadimplemento do compromisso de exportar e descumprimento de obrigações necessárias à permanência no regime de drawback suspensão, isto é, os auditores fiscais concluíram pelo inadimplemento total dos Atos Concessórios nº 1983.93/055-4, 0033.95/0048-1 e 33.96/65-4, sendo certo que o relatório completo consta no Termo de Verificação Fiscal, que integra o AI.

Em sede de Impugnação bem como no Recurso Voluntário o contribuinte arguiu instituto da decadência em relação aos AC nº: 1983.93/055-4 e 0033.95/0048-1, tendo em vista que decorrido o prazo de cinco anos desde a declaração de importação, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário (artigo 150 § 4º do CTN).

A decadência foi afastada pela r. decisão da DRJ sob a alegação que não há o que se homologar, e que, portanto, a regra geral era o artigo 173 do CTN e não o artigo 150 § 4º que a contribuinte alegou, contudo, trata-se de instituto que deve ser analisado preliminarmente.

Existem duas preliminares a serem enfrentadas. Passo a analisar primeiramente a decadência.

A decadência, como cediço, é a perda do direito do Fisco celebrar o “lançamento tributário”, estabelecido pelo artigo 142 do CTN.

Nas operações de importação, o recolhimento dos tributos é feito antecipadamente ao registro da competente Declaração de Importação, sem prévio exame da autoridade fazendária, caracterizando-se assim, como um lançamento para posterior homologação, aplicando-se ao Imposto de Importação o art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional. Deste modo, imperioso transcrever o referido dispositivo:

Art. 150: “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação” (grifei).

Depreende-se, pois, que o fato gerador é o marco inicial para contagem do prazo do direito do Fisco constituir o crédito tributário no regime de Drawback.

O fato gerador, nos despachos para consumo, do Imposto de Importação ocorre com o registro da DI - Declaração de Importação, consoante o que estabelece o art. 19 do CTN e artigo 23 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 37/1966).



7

No regime de 'Drawback' modalidade suspensão, o crédito tributário fica suspenso de tal sorte que se a obrigação não for cumprida, o tributo será exigível e, será cobrado, conforme determina a lei.

Se o Fisco, no período de 5 anos, contados da data do registro da DI, encontrar diferença de imposto, deverá lançar a diferença em procedimento de ofício.

No caso em comento há 3 Atos Concessórios em discussão, quais sejam:

AC nº 0033.95/0048-1

AC nº 1983.93/055-8;

AC nº 0033.96/65-4;

Desta forma, para melhor compreensão, passo analisar isoladamente cada um.

DO ATO CONCESSÓRIO Nº 0033.95/0048-1

Em relação a este Ato Concessório temos que este está vinculado as DI's nº 9940, 29203 e 29371, que foram registradas respectivamente em 25/08/1995, 14/11/1995, 16/11/1995, conforme se observa às fls. 244 e 247.

Consoante o artigo 150 § 4º, conclui-se que as datas para contar o decurso dos 5 anos são as datas dos registros da DI's e, sendo assim, o Fisco tinha apenas até **26/08/2000, 15/11/2000 e 17/11/2000** (respectivamente) para efetuar o lançamento, no que diz respeito à este AC.

Vale lembrar que a autuação fiscal ocorreu em **22/01/2001**. Portanto, o direito do fisco de constituir o crédito em relação este AC já decaiu.

DO ATO CONCESSÓRIO Nº 1983.93/055-8

Em relação a este Ato Concessório temos que este está vinculado a DI - Declaração de Importação nº 007320, que foi registrada em 01/10/1993, conforme se observa às fls. 129.

Seguindo o entendimento do artigo supramencionado, conclui-se que a data para contar o decurso dos 5 anos é a data do registro da DI, e, sendo assim, o Fisco tinha apenas até o dia **02/10/1998**, para efetuar o lançamento em relação a este AC.

Tendo em vista que a autuação fiscal ocorreu em **22/01/2001**, pode-se concluir que o direito do fisco de constituir o crédito em relação este AC já decaiu.

DO ATO CONCESSÓRIO Nº 0033.96/65-4;

Em relação a este Ato Concessório temos que este está vinculado as DI's relacionadas às fls. 71/72, no termo de verificação fiscal, que foram registradas entre **26/12/1996 e 19/06/1997**.

Conclui-se, assim, que as datas para contar o decurso dos 5 anos são as datas dos registro da DI's, e, sendo assim, o Fisco, em relação à este AC, efetuou o lançamento em tempo hábil, vez que este se deu em **22/10/2001**.

Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 08/10/2001, e cientificado em 22/10/2001, resta configurado a decadência no presente feito em relação a dois primeiros AC's em discussão: AC nº 1983.93/055-8 e AC nº 0033.96/65-4;

Destaca-se que, em que pese a recorrente ter suscitado a decadência por argumentos e marcos diferentes (1 mês após a data da Ato Concessório), meu posicionamento, salvo melhor juízo, é de que a data inicial para contagem da decadência é a do fato gerador, que do imposto em questão é a data da DI, que, por coincidência, concluiu pela decadência, dos dois primeiros AC's, assim como concluiu a recorrente.

Destarte, a fim de corroborar com o exposto transcrevo as ementas a seguir:

DECADÊNCIA - O prazo de decadência no Regime Especial de Drawback suspensão inicia-se na data do fato gerador, considerado o registro da DI por se tratar de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do CTN. Fluindo dentro de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, não admitindo interrupção nem suspensão. Recurso Voluntário nº 126764. Número do Processo: 10480.017309/2001-26.

DRAWBACK - DECADÊNCIA. O prazo decadencial é fatal, fluindo dentro de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, não admitindo interrupção nem suspensão. PELO VOTO DE QUALIDADE ACOLHEU-SE A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. Recurso Voluntário nº 125.140 - Número do Processo 10580.009779/2001-98.

Demonstrado de forma cabal a ocorrência da decadência *in casu*, consoante artigo 150 § 4º do CTN, o crédito gerado pelos dois AC's não poderiam mais ser cobrados, posto que a Fazenda não se manifestou no lapso temporal de 5 anos, contados da data do fato gerador, sendo devida apenas a cobrança do AC nº 0033.96/65-4.

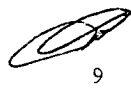
Embora tenha ocorrido a decadência, e, *a priori* seria necessário apenas a análise do mérito em relação ao último AC, há que se verificar o mérito em relação aos três AC's, e nele, também assiste razão a recorrente, senão vejamos.

Antes, porém, a recorrente suscitou, preliminarmente, erros formais no Mandado do Procedimento Fiscal, tanto na Impugnação quanto em sede de Recurso.

Alega a recorrente que o lançamento é nulo por ter sido realizado por pessoa incompetente. Alega que o MPF que determinou a fiscalização foi emitido em 10 de maio de 2001. Houve a prorrogação do MPF Complementar em 30/08/2001. Os MPF's tem o prazo máximo de 120 dias devendo ser prorrogado mediante a prorrogação de MPF complementar, conforme preceitua Portaria SRF nº 1.265/1999.

Ocorre que consoante a recorrente a prorrogação do prazo se deu efetivamente em 10 de setembro de 2001, quando haviam se passado 123 dias desde o início do procedimento fiscal, já que foi nesta data que a recorrente tomou ciência da prorrogação.

Assim, requer a recorrente que o MPF não produza qualquer efeito.



Com razão a r. decisão recorrida quando estabelece que a prorrogação do MPF se dá através de ato exclusivo da autoridade outorgante da qual o sujeito passivo será cientificado posteriormente, não se revestindo essa ciência de condição necessária para a validade do ato.

Neste sentido, reproduzo a ementa abaixo:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIOS NO PROCEDIMENTO FISCAL – A Portaria 1.265/99 estatui a possibilidade de prorrogação do MPF mediante a formalização de MPF C dentro do prazo regulamentar, não se exigindo que a notificação ao contribuinte do MPF C também se faça neste prazo. A designação de novo AFFR somente tem lugar quando ultrapassado o momento para formalização do MPF C, caso em que haverá necessidade de formalização de novo MPF”

(Acórdão nº 106 -15.579).

Igualmente: Recurso Voluntário 148607 - Processo: 10166.011450/2003-40.

“MPF. PRORROGAÇÃO DE PRAZO. Na hipótese de prorrogação tempestiva do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, a legislação prevê a manutenção da mesma autoridade fiscal responsável pela execução do mandato prorrogado” (Recurso Voluntário nº 135.445 – Processo nº 11516.001147/2003-84).

“O MPF não se constitui ato essencial à validade do lançamento, de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei” (Recurso Voluntário nº 148.203 – Processo nº 11080.004037/2003-31).

Infere-se, assim, que o MPF, emitido em 10 de maio de 2001, foi prorrogado em 30 de agosto de 2001, isto é, dentro do prazo. Assim como a jurisprudência transcrita acima, não há que se falar que decorreu 123 dias somente porque em 10 de setembro de 2001 a recorrente teve ciência da prorrogação posto que irrelevante a data da ciência ao recorrente dentro do prazo de 120 dias.

Rejeito, pois, a preliminar argüida e passo a analisar o mérito.

No que tange ao mérito, ressalto que o ‘Drawback’, em linhas gerais, nada mais é que uma espécie de incentivo à exportação, instrumentalizado em um pacto celebrado entre Fisco e contribuinte.

Por força do artigo 314 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 91.030, de 05 de março de 1985) há três modalidades de *drawback*: restituição, isenção e suspensão. No caso em comento trata-se de *drawback* suspensão.

Assim, esta modalidade caracteriza-se, conforme o art. 314, inciso I, do Regulamento Aduaneiro, como suspensão dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria, nos seguintes termos:

“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 (Decreto-Lei nº 37/66, artigo 78, I a III):

I – suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada a fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

Cumpram reproduzir os ensinamentos acerca do “Drawback suspensão”, consoante Ana Clarissa M. S. Araújo e Ângela Sartori, em sua obra “Drawback e o Comércio Exterior: visão jurídica e operacional” (fls. 87):

“O drawback suspensão é a modalidade que permite a isenção do pagamento dos tributos incidentes na importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação de mercadoria exportada após beneficiamento ou destinação à importação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada”.

Neste sentido, na modalidade Drawback suspensão, a importação dos bens (que servirão de matéria-prima para produtos que futuramente serão exportados) goza de isenção no momento da ocorrência do fato gerador dos tributos.

No caso em comento entendeu o Fisco que houve inadimplemento total dos três AC's já referidos. Cabível, mais uma vez, a análise dos AC's de forma isolada.

DO AC nº 0033.95/0048-1

A r. decisão recorrida entendeu que:

Examinando as descrições dos produtos importados (fls. 274 e 293), e a discriminação das mercadorias exportadas por meio do RE nº 95/0948078-001 (fls. 341) constata-se que há identidade nos quantitativos e nas espécies de algumas mercadorias (não houve industrialização, ocorrendo apenas uma compra e venda mercantil);

Houve utilização de um Registro de Exportação para justificar mais de um AC (no RE nº 95/0948078-001 consta que este está vinculado ao AC nº 33-95/0048-1, porém o referido RE é apontado no anexo do ato concessório nº 1983.93/055-8 - fls. 130 - como documento comprobatório das exportações vinculadas ao Ato Concessório nº 1983.93/055-8);

Não há como aceitar a glosa parcial proposta pela recorrente quando esta diz que a pelo menos um AC tem que estar vinculado o RE, pois resta configurada a ausência de industrialização;

O contribuinte não demonstrou o cumprimento dos requisitos inerentes ao incentivo à exportação em tela pois não apresentou o livro “registro de controle da produção e estoque”.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que este AC estava relacionado a três RE's: a) 95/0799315-001; b) 95/0948078-001 e; c) 95/0951375-001. O RE nº 95/0948078-001 utilizou-se para justificar mais de um AC e por isso foi desconsiderado. Em relação aos outros dois RE's não conseguiu a recorrente provar que os equipamentos (fabricados com os insumos

importados consoante a recorrente) foram de fato exportados ao amparo do AC nº 0033.95/0048-1.

Em relação a este AC a recorrente relata que a própria Fiscalização atestou, às fls. 17 e 18 do TVF, que a recorrente exportou efetivamente mercadorias no valor de US\$ 379.347,00; US\$ 1.000.586,95; e US\$ 4.200,00.

Estabelece que se comprometeu a exportar de forma genérica painéis de sistema, que é o produto final. Foram exportados painéis de sistemas com a seguinte denominação *“sistemas de painéis para conversão de frequência 13,2 KW, 50 HZ, projeto transferência T 100/ Argentina e seus acessórios e componentes”*, nos valores acima mencionados.

Quanto a ausência de industrialização a recorrente estabelece que *“reuniu partes e peças e incorporou a um novo produto final, com características e destinações próprias, provado está que existiu o processo de industrialização”* bem como pela diferença do preço pago na importação e na exportação dos equipamentos.

Há que se ressaltar que a industrialização pode ser caracterizada, consoante previsão no RIPI, artigo 4º, III, pela *“reunião de produtos, peças e partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma”*.

Assim, a reunião de peças (montagem) caracteriza também industrialização.

A recorrente relata que o compromisso firmado por ela ao prever a exportação de um sistema de painéis foi efetivado mediante a remessa parcelada de suas partes e peças.

Ademais, consta nos autos (fls. 418/419) laudo técnico que prescreve que o insumo importado é efetivamente utilizado (e transformado) para a fabricação do produto exportado nos seguintes termos: *“os insumos importados são utilizados no processo de fabricação como componentes modulares”*.

Desta forma, afastada a alegação de ausência de industrialização.

No que tange a infração de utilização de um RE para justificar mais de um Ato Concessório a recorrente acredita ser incabível desconsiderar o Registro de Exportação, já que o mesmo, de uma ou de outra forma, tem que se referir a algum Ato Concessório, reiterando que a glosa pura e simples do valor do Registro é um abuso de autoridade por parte da fiscalização.

Em verdade, quanto a alegação de que o RE nº 95/0948078-001 estaria vinculado a este AC e ao AC nº 1983.93/055-8, entendo tratar-se de mero erro formal a indicação no *“Comprovação Parcial de Drawback do AC nº 1983.93/055-8”* do referido RE como documento comprobatório das exportações.

O RE em referência está vinculado tão somente ao AC nº 0033.95/0048-1, tanto que a própria a. r. decisão recorrida afirma:

“ainda em relação à descrição do produto contida no RE nº 95/0948078-001, consta da mesma a seguinte informação, verbis: “MERC. IMPORTADA AO AMPARO DAS DI’S 029.203 E 29.371/95. No entanto, a DI nº 029.203 foi efetivamente vinculada a outro ato concessório – nº 3395/0048-1, afirmação corroborada pelo disposto no anexo ao citado ato concessório,

bem como diante das informações constantes da própria DI referenciada”.

Sendo assim, não há que se falar em desconconsideração do AC em comento já que só aparentemente estava o RE vinculado ao AC nº 1983.93/055-8.

Não é razoável a manutenção da autuação em razão de mero erro formal. Não há necessidade de tamanha apego a formalidades, que na essência não prejudiquem a finalidade pela qual o regime foi estabelecido.

Neste sentido foi o julgamento da 3ª. Câmara do 3º. Conselho de Contribuintes no Recurso 130.130, com voto de relatoria do Eminentíssimo Conselheiro Zenaldo Loibman com a seguinte ementa:

Ementa: CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE QUE SE DEIXA DE PRONUNCIAR EM FACE DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. (...) DRAWBACK SUSPENSÃO. FALHAS MERAMENTE FORMAIS. NÃO HÁ PROVA DE DESCUMPRIMENTO DO REGIME ESPECIAL. As falhas formais cometidas não autorizam a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderiam ser entendidas como prática que perturba o controle da administração aduaneira sobre os tributos com exigibilidade suspensa por estarem vinculados a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-suspensão. Poderia até ser justificativa plausível para se iniciar uma fiscalização mais aprofundada por parte da SRF, como mero indicio de suposta tentativa de escapar ao controle aduaneiro, mas, jamais para, por si só, fundamentar a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar sob o regime especial descrito. O lançamento é improcedente, posto que não há relação de causa e efeito entre as falhas formais apontadas e a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar firmado mediante contrato de drawback-suspensão. Recurso Voluntário Provido (grifei).

Neste passo insta transcrever parte do voto vencedor da Digna Relatora Susy Gomes Hoffmann (Recurso Voluntário nº 125.140) nos seguintes termos:

“Desta forma, o ato concessório, como um ato negocial entre a União e o contribuinte estabelece uma condição para a isenção dos impostos aduaneiros, e a condição é que haja a exportação com a utilização daquela matéria prima nas quantidades firmadas no ato concessório.

A condição é esta, tudo o mais, são deveres formais e instrumentais que permitem que a fiscalização possa de forma mais direta e objetiva verificar se o objeto do ato concessório foi atendido. Desta forma, qualquer autuação fiscal que busque descaracterizar o regime de drawback deverá demonstrar que o objeto do ato concessório não foi atingido, isto é, ou que não foi utilizado o insumo/matéria prima para a produção do produto a ser exportado, ou o produto não foi exportado, ou, ainda que não foi exportado na quantidade – total ou parcial – acordada.

Entendo que cabe à empresa que se utiliza do benefício fiscal cumprir com todos os deveres instrumentais; entretanto, a falta de preenchimento de um código, ou o erro na indicação de um código, por si só, não é motivo suficiente para descaracterizar o cumprimento do regime, pois caberia à fiscalização comprovar que o objeto do ato não foi cumprido, o que efetivamente não ocorreu no presente caso” (grifei).

Por fim, em relação a afirmação do Fisco a descrição das mercadorias exportadas que constam no RE nº 95/0948078-001 (fls. 164/166) não são as mesmas que ela se comprometeu a destinar a exportação (fls. 112) cumpre dizer que trata-se o presente AC de drawback genérico.

Como cediço a comprovação deste regime (drawback genérico) ocorre pela análise geral do compromisso, já que caracteriza-se pela discriminação genérica da mercadoria a importar e o seu respectivo valor.

Ao meu ver o princípio da vinculação física restou incompatível com as normas e objetivos do regime de drawback suspensão modalidade genérica.

Assim, parece-me que as descrições dos insumos importados e produtos exportados são aceitáveis e compatíveis para o drawback modalidade *genérica*, que demonstra uma flexibilidade maior.

Vale dizer que a Portaria SECEX nº 25/2008, em seu artigo 82 e 83 estabelece:

Art. 82. Operação especial concedida apenas na modalidade suspensão, em que é admitida a discriminação genérica da mercadoria e o seu respectivo valor, dispensadas a classificação na NCM e a quantidade.

Art. 83. No compromisso de exportação deverão constar NCM, descrição, quantidade e valor total do produto a exportar.

Assim, conforme podemos observar no Termo de Verificação Fiscal no presente AC consta o que a lei determina, sendo incabível inferir pelo seu inadimplemento.

Aliás, por cuidar-se de drawback genérico cabe, ainda, esclarecer que não se pode exigir do contribuinte que as descrições e os controles não sejam genéricos e tampouco é razoável a exigência de medidas mais rígidas, como a apresentação do livro “registro de controle da produção e estoque”, como exige o Fisco no caso em tela.

Não há procedência quando assevera que a falta deste livro por si só seria suficiente para desconsideração da documentação apresentada (fls. 62). Conforme ementa abaixo, entendo desnecessária sua apresentação:

*DRAWBACK-SUSPENSÃO. O registro de exportação – RE está vinculado ao Ato Concessório que, de modo condicionado, deve ser cumprido em sua integralidade. (...) Comprovado que a empresa beneficiária do regime de drawback efetivamente importou os insumos e que exportou as mercadorias, na quantidade que havia se comprometido, e, ademais, comprovado por **laudo pericial** que os insumos são efetivamente utilizados, com transformação, para a fabricação dos produtos exportados, há que se manter o regime, **independentemente de apresentação***

de controle interno de estoques. O denominado princípio da vinculação física não tem aplicação genérica nos casos de drawback-suspensão (...).

Recurso Voluntário nº 333853 Número do Processo 10073.000231/2001-11.

Conclui-se, pois, que não deverá prosperar as razões (que motivaram a autuação) apontadas pelo Fisco, vez que foram devidamente analisadas e afastadas. Improcedente, portanto, o lançamento em relação a este AC.

DO AC nº 1983.93/055-8;

Em relação a este Ato Concessório a r. decisão recorrida informa:

Anexo ao AC em questão (“comprovação parcial de drawback” – fls. 130) aponta o RE nº 95/0948078-001 como comprobatório das exportações vinculadas ao citado AC;

A descrição das mercadorias exportadas constante no RE nº 95/0948078-001 (fls. 164/166) não corresponde a dos produtos a que a beneficiária se compromissara a destinar ao mercado externo (fls. 112).

Conforme já salientado outrora, claro está que se trata de mero erro formal a menção ao RE nº 95/0948078-001 no anexo do AC nº 1983.93/055-8, não sendo razoável a manutenção da autuação por tal motivo.

Já em relação a segunda infração ao compulsar os autos, precisamente a mencionada fl. 112, verifica-se que se trata do AC nº 1983.93/055-8 que se comprometeu a exportar “painéis de sistemas de acionamento elétrico para tensão não superior a 1000V”, sendo que as fls. 164/166 cuidam do RE 95/0948078-001, que, frisa-se, está apenas vinculado ao AC 33-95/0048-1 e não ao AC nº 1983.93/055-8, e, por tal circunstância, naturalmente não irá ter nenhuma relação entre a descrição das mercadorias exportadas constante no RE nº 95/0948078-001 (fls. 164/166) com a relação dos produtos que a beneficiária se compromissou a destinar ao mercado externo no AC nº 1983.93/055-8.

Conclui-se que, mais uma vez, que não deverá prosperar as razões apontadas pelo Fisco, vez que foram, também, devidamente analisadas e afastadas.

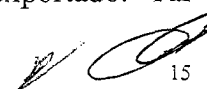
Improcedente, portanto, o lançamento em relação a este AC.

DO AC nº 0033.96/65-4;

Cabe lembrar que quanto a análise deste AC, a r. decisão recorrida entendeu que:

A recorrente não justificou porque fez a correção de pesos do bem exportado apenas 2 anos e 2 meses depois do embarque do mesmo, alegando a recorrente apenas que a SECEX fora comunicada desta alteração, antes do início do procedimento fiscal;

Dos equipamentos compromissados a exportar (6 painéis elétricos com peso total de R\$ 11.500 Kg) somente 1 equipamento fora apresentado como exportado. Tal



equipamento, por sua descrição, não consta dentre aqueles compromissados a exportar, o que faz com que o entendimento seja pelo inadimplemento total e não parcial.

Em relação as alegações acima de que a recorrente não exportou o que se comprometeu a exportar temos que há a termo aditivo deste ato Concessório (fls. 444) que alterou o valor dos insumos importados e o peso do produto exportado e o prazo para exportação. Vale lembrar que o mais importante foi feito: a comunicação e a aprovação do Órgão Competente.

Ademais, cumpre recordar que se trata de “drawback modalidade genérica”, cujas considerações já foram feitas.

Não obstante todas as argumentações expostas, não há que se falar em inadimplemento em relação a este AC (nem dos dois anteriores) vez que o próprio “relatório de comprovação de drawback”, emitido pela DECEX, às fls. 249,132, 457, dos AC n°s 0033.95/0048-1, 1983.93/055-8, 0033.96/65-4, respectivamente, confirma que as “mercadorias importadas ao amparo do ato concessório sob referência foram totalmente utilizadas no(s) produto(s) exportado(s).

Uma vez que o “relatório de comprovação de drawback” afirme que houve a exportação de produtos em que foi utilizada totalmente a mercadoria importada, e que, portanto, o compromisso está adimplido, inadmissível a Fiscalização apontar óbices para o cumprimento do regime.

Vale lembrar que ao emitir o relatório a própria DECEX já fiscalizou e verificou que houve o seu o adimplemento. É de competência da DECEX verificar o adimplemento do Regime, conforme ementa reproduzida abaixo:

“DRAWBACK - Modalidade suspensão. A competência para verificar se houve adimplemento ou não do compromisso de exportação é da CACEX, atual DECEX – Recurso Voluntário n° 114964” (grifei).

Transcrevo a seguir algumas ementas que confirmam o exposto em relação ao “Relatório de Comprovação de Drawback”:

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, descaracterizam o inadimplemento afirmado pela Fiscalização e trazido na Decisão recorrida. Recurso Voluntário n° 124281. Processo n° 11065.003327/00-13 (grifei).

Drawback - Relatório de comprovação que indica o pleno cumprimento do regime. Incabíveis a cobrança de tributos e a aplicação de sanções legais. Recurso provido. Recurso Voluntário n° 116.718. Processo n° 10880.052441/92-00 (grifei).

DRAWBACK. COMPROVAÇÃO DE CUMPRIMENTO. O ônus da prova de demonstrar que não foi cumprido o regime cabe à fiscalização, em especial, quando o Relatório da Secex aponta para o cumprimento. A existência de irregularidades formais não tem o condão de provar o não cumprimento do regime. Tais irregularidades apontam para eventual erro ou não cumprimento do regime, o que se prova pela demonstração de

que a empresa não tenha se utilizado das matérias primas indicadas no ato concessório ou que não tenha exportado o produto indicado ou, ainda, que não tenha exportado toda a quantidade pactuada. Não trazida qualquer prova neste sentido e tendo o lançamento se fundado apenas nos erros formais, na há que prevalecer a autuação. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. Recurso Voluntário nº 125.140. Processo nº 10580.009779/2001-98 (grifei).

Até mesmo o Poder Judiciário, conquanto não em caso exatamente com os mesmos moldes do presente, já manifestou repúdio ao apego excessivo à burocracia para fins de comprovação do cumprimento do compromisso em questão, vide Acórdão publicado no DJ de 12/11/2001, proferido pela 2ª Câmara do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 240322/RS:

*"TRIBUTÁRIO - IMPORTAÇÃO - DESEMBARAÇO
ADUANEIRO - "DRAWBACK"*

1 - Entende-se por "Drawback" a operação que ingressa a matéria prima em território nacional com isenção ou suspensão de impostos, para ser reexportada após sofrer beneficiamento.

2 - Sistemática operacional única que exige formalidades no momento da internação da matéria - prima, dispensando a renovação do ritual acessório e burocrático na fase de exportação.

3 - Ilegalidade quanto à exigência de certidão negativa já apresentada.

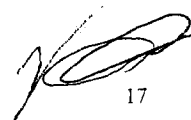
4 - Recurso Especial conhecido e provido." (grifei)

Assim, resta patente que houve o adimplemento do AC em questão e sendo assim, deve ser afastada a autuação fiscal.

Claro está, portanto, que não assiste razão ao Fisco posto que inconcebível aceitar os motivos da autuação. A DECEX, como outrora comentado, já verificou os documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar o total compromissado (e atestou que de fato ela comprovou o total compromissado), e não pode a SRF querer se sobrepor ao que já foi decidido o DECEX.

Acerca da competência destes Órgãos nos ensina, mais uma vez, o Ilustre Conselheiro Zenaldo Liebman (Recurso Voluntário nº 125.452):

*"DRAWBACK - SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA DA
AUTORIDADE LANÇADORA. ALTERAÇÃO DE ATO
CONCESSÓRIO FORA DO PRAZO. VINCULAÇÃO FÍSICA.
COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.
Não acatada a preliminar de nulidade. Não há dúvida quanto à
competência da SRF em fiscalizar o cumprimento das condições
assumidas para efeito de suspensão de tributos. A ação
fiscalizadora da SRF se dá em complemento ao trabalho da
SECEX. As competências atribuídas a cada um dos órgãos não
se superpõem, se complementam e devem ser mutuamente
respeitadas. A competência para emissão de ato concessório de*



drawback, bem como para sua prorrogação é da SECEX. As evidências são de que o compromisso de exportação assumido pela recorrente foi efetivamente cumprido. Todo erro ou equívoco, sob o manto da verdade material, deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta, seja para o fisco seja para o contribuinte. Erros ou equívocos não têm poder de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária. As faltas inicialmente constatadas não autorizam a conclusão de inadimplemento do compromisso de exportar. No máximo poderiam ser entendidas como práticas que perturbam o efetivo controle da administração tributária sobre os tributos suspensos por vinculação a um programa de incentivo à exportação, no caso o drawback-suspensão. De qualquer forma foram oportunamente corrigidas após a fusão dos AC's autorizados pelo DECEX. A atuação realizada denuncia que todo o trabalho fiscal se assentou na desconsideração dos aditamentos e prorrogações dos atos concessórios autorizados pela SECEX, que é o órgão competente para isso e, ainda que houvesse qualquer irregularidade na prorrogação do prazo de validade dos atos concessórios por parte da SECEX este órgão é que seria o responsável e não o contribuinte beneficiário. Não provado o inadimplemento do compromisso de exportar, descabe a cobrança dos tributos e acréscimos legais. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO" (grifei).

Desta forma, restou demonstrado que não há que se falar em inadimplemento do Ato Concessório em questão, isto é, não há que se falar em cobrança de tributos, que estavam suspensos em razão do drawback.

Pelo exposto, **DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário** de fls. 885/900, acolhendo a preliminar de decadência bem como acatando as razões da recorrente no mérito, e assim, cancelo a exigência fiscal em sua integralidade.

É como voto.

Nilton Luiz Bartoli