



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13603.002303/2003-71
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3402-007.081 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Recorrente ABB LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

O prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, deve ser contado de acordo com o estabelecido no art. 173, I, do CTN, iniciando-se a contagem a partir do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançado, o que só ocorre após 30 dias do prazo para exportação estabelecido no Ato Concessório. Aplicação da Súmula CARF n° 156.

DRAWBACK SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO FÍSICA.

No regime de *drawback*-suspensão é condição geral para a regularidade do regime que os insumos importados com benefício fiscal sejam efetivamente empregados na industrialização dos produtos a serem exportados.

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA

A ausência de comprovação, por parte da empresa beneficiária, da utilização dos itens importados ao amparo do drawback suspensão na industrialização dos itens exportados ou fornecidos, ao amparo do drawback, mediante escrituração fiscal competente (livro controle da produção e do estoque - modelo 3) ou controles próprios que permitam a perfeita individualização dos itens vinculados ao regime, não permitem aferir o pleno cumprimento das condições do regime e seu adimplemento. O ônus da prova é da empresa beneficiária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. As Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne e Thais de Laurentiis Galkowicz acompanharam o relator pelas conclusões quanto ao tópico da vinculação física.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Márcio Robson Costa (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório da Resolução **3402-000.674** (fls. 890 a 897), *in verbis*:

“Trata-se de processo de Auto de Infração no valor de R\$ 840.501,90 (oitocentos e quarenta mil, quinhentos e um reais e noventa centavos) referente ao Imposto de Importação II, já incluídos encargos legais e R\$ 389.452,27 (trezentos e oitenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e dois reais e vinte e sete centavos) referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, já incluídos encargos legais, conforme autos de infração de fls. 03/10 e 11/18, respectivamente, lavrados em razão do descumprimento de obrigações necessárias à permanência no regime drawback suspensão previstos para o gozo do incentivo à exportação sob regime de drawback suspensão, na modalidade para fornecimento no mercado interno e relativo ao Ato Concessório n.º 0033.97/0000207, emitido em 06/03/1997, relativo ao fornecimento de toneladas métricas de cantoneiras ASTM AS52 grade 50 [...].

Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/30, foi instaurado Procedimento Fiscal, em 18/08/2003, com o objetivo de verificar o cumprimento dos compromissos firmados pelo contribuinte, assim como, os requisitos necessários para a fruição dos benefícios decorrentes da aplicação do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, tendo sido o contribuinte intimado em 28/08/2003, para apresentar sua manifestação, tendo se quedado inerte.

Diante disso, a Fiscalização concluiu pela lavratura do competente Auto de Infração para constituição dos Créditos Tributários cuja exigibilidade fora suspensa nas importações cursadas ao amparo do Ato Concessório de Drawback em questão, tendo lançado também, o Imposto sobre Produtos Industrializados, que é exigência reflexa do auto de infração relativo ao II.

DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA

Cientificado do lançamento em 03/10/2003, conforme documento postal de fls. 71, o contribuinte apresentou tempestivamente, em 03/11/2003, Impugnação Administrativa (fls. 73/98 e anexos até fls. 780 – numeração eletrônica), aduzindo resumidamente os seguintes pontos:

Preliminarmente:

No caso dos autos, o termo a quo para contagem do prazo decadencial é o do fim do regime, que se deu em 01/03/1998, de modo que quando o contribuinte tomou ciência da ação fiscal em 28/08/2003, o prazo de decadência já havia se consumado há quase 6 meses;

Aduz que a multa aplicada com gravame de 112,50%, deve ser desconstituída, pois a sua aplicação ofende os princípios da legalidade e razoabilidade, uma vez que o prazo concedido pelo Fisco para que o contribuinte atendesse as intimações em 10 dias e 48

horas prorrogadas tendo em vista a vasta documentação necessária para comprovar a exportação de mais de 4 (quatro) mil toneladas de produtos;

Alega que, conforme dispunha o Comunicado DECEX n.º 21, de 11 de julho de 1997, a autoridade fiscalizadora deveria ter comunicado formalmente quanto ao descumprimento do Regime de Drawback pelo Banco do Brasil;

É inadequada a aplicação da Taxa Selic para correção dos tributos federais.

Meritoriamente:

A condução do Regime de Drawback foi feita na forma estabelecida pelo Comunicado DECEX n.º 21, cumprindo todas as obrigações que lhe foram impostas, juntamente com uma agência do Banco do Brasil vinculada à sua jurisdição, motivo pelo qual alega que deveria ter a autoridade fiscal diligenciado junto à citada instituição financeira e, ademais, todos os documentos exigidos pela lei foram apresentados ao longo da vigência do Drawback, tendo, desse modo, cumprido o regime deferido;

É impossível a exigência do IPI, por ofensa ao Princípio da não cumulatividade, pois caso não houvesse o benefício fiscal do Drawback, a impugnante adquiriria as matérias-primas com o regular destaque do IPI, que seria tornado como crédito pelo contribuinte que o manteria em sua escrita fiscal, não obstante exportação imune dos produtos industrializados.

Por fim, requereu pelo reconhecimento da improcedência do Auto de Infração.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), houve por bem em, por maioria de votos, considerar improcedente a impugnação apresentada, proferido Acórdão n.º. 0824.161, ementado nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Importação II

Ano-calendário: 1997

DRAWBACK. DECADÊNCIA

A contagem do prazo de decadência para o regime drawback suspensão começa no primeiro dia do ano seguinte ao término do regime.

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACKSUSPENSÃO. COMPETÊNCIA.

Embora a SECEX detenha a competência para a concessão do regime aduaneiro especial de drawback, incluindo as adições e a emissão de aditivos, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos.

PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA.

No regime de drawback suspensão é pressuposto essencial que os insumos importados com benefício fiscal sejam efetivamente empregados na industrialização dos produtos a serem exportados.

ÔNUS DA PROVA. CUMPRIMENTO DO REGIME DE DRAWBACK

É ônus do beneficiário do regime de drawback apresentar os elementos necessários à comprovação da vinculação física entre o insumo importado e o produto objeto de exportação, quando regularmente intimado pelo fisco.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1997

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ALCANCE

A função das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgãos de jurisdição administrativa, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo facultado pronunciar-se a respeito da conformidade ou não da lei, validamente editada, com os demais preceitos emanados pela Constituição Federal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

AGRAVAMENTO DA MULTA

O não atendimento de intimação justifica o agravamento da multa na forma como prevista no art. 44, § 2º, da Lei n.º 9.430/96, mormente quando o contribuinte foi intimado e reintimado durante a auditoria, e não justificou a impossibilidade material de seu cumprimento.

PRAZO PARA ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO.

Não configura transgressão ao princípio da razoabilidade a adoção de prazos expressamente previstos na legislação tributária para o contribuinte atender a intimações, quando o interessado sequer apresenta justificativa para o seu não atendimento.

JUROS DE MORA. SELIC.

Procede a cobrança de juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), por expressa previsão legal.

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL E DOCTRINA. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais ou em manifestações da doutrina especializada não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em apertada síntese a DRJ competente para o julgamento entendeu que é improcedente a alegação de decadência, pois que o termo inicial para contagem do prazo decadencial, neste caso, corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, assim sendo, como o prazo final para que o contribuinte cumprisse com o compromisso foi fixado para a data de 28/08/98 (aditivo ao Ato Concessório n.º 0033.97/000207, fls. 63), o prazo quinquenal se findaria em 01/01/2004. Considerando que o contribuinte foi cientificado em 03/10/2003, não há que se falar em decadência.

Entendeu também a referida Delegacia que, no que tange aos argumentos de impossibilidade de atender as intimações nos prazos fixados pela autoridade fiscalizadora, não merecem prosperar, pois o prazo fixado no início do procedimento estava devidamente amparado pela legislação.

Manteve a o agravamento da multa para 112,5 %, pois que considera estar em conformidade com o art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96.

No mérito, entende a DRJ que a recorrente já era obrigada a demonstrar a vinculação física entre a mercadoria importada e o produtos posteriormente exportados, nos termos do artigo 314, I, do Antigo Regulamento Aduaneiro, considerando, portanto, correto o procedimento fiscal em considerar a vinculação física como requisito básico e de prestação obrigatória para efeitos de adimplemento do regime de Drawback.

Quanto ao ônus da prova, não acolheu as alegações do contribuinte vez que regularmente intimado, se omitiu de apresentar os livros e documentos solicitados pela fiscalização, impedindo que fosse apurada a vinculação física entre insumos importados e a mercadoria exportada, motivo pelo qual não houve diligência.

No que tange à alegação de ofensa ao princípio da não-cumulatividade do IPI, a DRJ posto que em se tratando de benefício fiscal com efeito suspensivo, o não adimplemento da condição enseja a cobrança dos tributos devidos que não foram pagos quando da importação.

Por fim, manteve a taxa SELIC como índice de atualização dos valores devidos, mantendo as exigências como formalizadas.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão supracitado em 14/12/2012, conforme Termo de Ciência de fls. 817 – numeração eletrônica, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 819 a 849) em 08/01/2013, aduzindo os fundamentos que a seguir sintetizo:

Alegou, preliminarmente, a nulidade do lançamento por ausência de razoabilidade do prazo para atendimento da fiscalização e iliquidez e incerteza dos lançamentos baseados em presunção, bem como a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento de defesa e ausência de análise das provas juntadas pelo Recorrente.

No mérito, que o dies a quo para contagem do prazo decadencial é a data do registro da Declaração de Importação, portanto, todos os períodos estão fulminados pela decadência.

Alega que cumpriu as condições do regime aduaneiro especial, apresentando ao longo da vigência do referido Regime, os Relatórios de Comprovação de Drawback e Relatórios de Comprovação Parcial de Drawback, que, segundo a legislação vigente da época bastavam para demonstrar o adimplemento do regime aduaneiro.

Aduz que é impossível a aplicação do princípio da vinculação física, uma vez que esta só veio a ser requisito obrigatório com a edição do Decreto nº 4.543/2002, porém, na época dos fatos vigia o Decreto nº 91.030/1985 que não correspondia àquele requisito.

Por fim, repisou os argumentos trazidos quando de sua impugnação para afastar a multa agravada e violação do princípio da não cumulatividade.”

A antiga 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção, em 23 de julho de 2014, converteu o julgamento em diligência à unidade de origem para que fosse analisado os documentos acostados nos autos às fls. 161/688 e elaborado um relatório conclusivo sobre a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente.

A unidade de origem elaborou o Relatório Conclusivo de Diligência (fls.932 a 944), relatando a impossibilidade de atestar o cumprimento das condições do regime por parte da Recorrente, com a seguinte conclusão:

“**Concluo** declarando a total impossibilidade de atestar:

“ ... a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente.”

“ ... se o recorrente cumpriu a condição de incorporar em seu produto exportado os insumos importados com suspensão tributária.”

Sem o documento/Livro fiscal **LAUDO TÉCNICO** e o livro **REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3** ou sistema de controle similar com base unicamente nos documentos apresentados pela **ABB** e que constam às fls. 161/688 – numeração eletrônica, que foram analisados individualmente e minuciosamente por este Auditor-Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil é impossível atestar *“... a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente.”* ou mesmo *“... se o recorrente cumpriu a condição de incorporar em seu produto exportado os insumos importados com suspensão tributária.”*, volto a frisar.”

A Recorrente foi cientificada em 27/05/2019, por meio eletrônico, do Relatório Conclusivo de Diligência (fls. 932 a 944) e do Despacho em Requerimento do Contribuinte (fls. 1.050 a 1.051), e apresentou sua Petição (fls. 952 a 959) em 26/06/19.

O processo foi novamente encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A questão devolvida a este colegiado cinge-se sobre o adimplemento das condições do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade suspensão, submodalidade para fornecimento no mercado interno, relativo ao Ato Concessório nº 0033.97/0000207, emitido em 06/03/1997, relativo à importação de 4.512,19 toneladas métricas de cantoneiras ASTM AS52 grade 50. A autoridade fiscal concluiu pelo inadimplemento das condições para a fruição do benefício pela ausência de provas, dado o silêncio do contribuinte na apresentação dos documentos solicitados. Transcrevo excerto da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do lançamento (fls. 05 a 06):

“01. Inadimplemento do Compromisso de Exportar Drawback Suspensão

A presente ação fiscal teve por objetivo a verificação do cumprimento das obrigações fiscais, relativamente à aplicação do REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACK, MODALIDADE SUSPENSÃO, concedido ao contribuinte, acima identificado, através do Ato Concessório nº 0033.97/0000207, emitido em 06/03/1997.

O Mandado de Procedimento Fiscal, que determinou a execução da presente Auditoria, foi emitido em 18 de agosto de 2003.

O Contribuinte foi cientificado do início do procedimento fiscal em 28 de agosto de 2003, através do competente Termo de Intimação, sendo-lhe facultado inicialmente o prazo de 10 (dez) dias para manifestação e apresentação dos documentos solicitados, tendo por fulcro o parágrafo único, do artigo 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

A Fiscalização aguardou pela manifestação do Contribuinte até o dia 19 de setembro de 2003, porém o Contribuinte não fez qualquer contato, mesmo telefônico, assim como não apresentou qualquer justificativa para o não atendimento ao Termo de Intimação retro mencionado.

Diante do fato, foi lavrado o Termo de Intimação Complementar nº 01 para reiterar os Termos da Intimação Inicial e exigir a apresentação dos documentos em questão. O Contribuinte tomou ciência do referido Termo de Intimação Complementar nº 01 em 19/09/2003, às 14:20 horas.

Para esse Termo de Intimação Complementar, foi facultado ao Contribuinte o prazo de 48 (quarenta e oito) horas, para manifestação, também com fulcro no parágrafo único, do artigo 1º da Lei nº 8.137/90.

Não havendo qualquer manifestação formal do Contribuinte, dentro do prazo concedido, a Fiscalização concluiu pela lavratura do competente Auto de Infração, para constituição dos Créditos Tributários cuja exigibilidade fora suspensa nas importações cursadas ao amparo do Ato Concessório de Drawback em questão.

Os fatos verificados, a legislação aplicável e as respectivas infrações constatadas se encontram consignados no competente Termo de Verificação Fiscal, fls. 19/28.”

A DRJ entendeu, na questão meritória, pela exigência da vinculação física como requisito básico do Drawback, e que o sujeito passivo não teria demonstrado o cumprimento das condições estabelecidas por lei para o gozo do benefício, constatada a omissão na apresentação de livros e documentos solicitados pela fiscalização.

Conforme relatado, a Recorrente apresentou as seguintes alegações: (i) preliminarmente, a nulidade do lançamento por ausência de razoabilidade do prazo para atendimento da fiscalização e iliquidez e incerteza dos lançamentos baseados em presunção, bem como a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento de defesa e ausência de análise das provas juntadas pelo Recorrente; no mérito, que o dies a quo para contagem do prazo decadencial é a data do registro da Declaração de Importação, portanto, todos os períodos estão fulminados pela decadência; (iii) alega que cumpriu as condições do regime aduaneiro especial, apresentando ao longo da vigência do referido Regime, os Relatórios de Comprovação de Drawback e Relatórios de Comprovação Parcial de Drawback, que, segundo a legislação vigente da época bastavam para demonstrar o adimplemento do regime aduaneiro; (iv) aduz que é impossível a aplicação do princípio da vinculação física, uma vez que esta só veio a ser requisito obrigatório com a edição do Decreto nº 4.543/2002, porém, na época dos fatos vigia o Decreto nº 91.030/1985 que não correspondia àquele requisito; e (v) por fim, repisou os argumentos trazidos quando de sua impugnação para afastar a multa agravada e violação do princípio da não cumulatividade.

A antiga 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção entendeu que o processo não se encontrava em condições de ser julgado e resolveu baixá-lo em diligência, para que a unidade de origem verificasse se os documentos que a Recorrente juntou aos autos para atestar o adimplemento do regime de drawback era suficiente para atestar a vinculação física entre a mercadoria importada e os produtos posteriormente exportados.

Tal diligência resultou no Relatório Conclusivo de Diligência (fls 932 a 944), cujo teor transcrevo abaixo, elaborado pelo Auditor-Fiscal Sérgio Geraldo dos Reis:

“2.1. DA DOCUMENTAÇÃO QUE CONSTA AS FLS 161/688

Identifiquei cada um dos documentos que constam às fls. 161 a 688, numeração eletrônica. São eles:

Fls.	Título do Documento
161	Aditivo 0033.97/000094-0 de 10/07/97" ao Ato Concessório 003397/000020-7 de 06/03/97;
162	Aditivo 0033.97/000056-8 de 07/05/97" ao Ato Concessório 0033.97/000020-7 de 06/03/97;
163	Aditivo 0033.98/000017-0 de 13/02/98" ao Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
164	Relatório de Comprovação de Drawback 033.98/000299-7 de 06/07/98 do Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
165	Aditivo 0033.98/000132-0 de 06/07/98" ao Ato Concessório 0033.97/000020-7 de 06/03/97;
166	Papeleta de Atendimento, emitida pelo Banco do Brasil 26/05/98;
167	Correspondência da ABB ao Banco do Brasil S/A de 21/05/98;
168	Papeleta de identificação "DOC. 5";
169	Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback- Ato concessório 33.97/000020-7, de 06.03.97 - Importação, Número do Anexo 2003;
170	Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato concessório 33.97/000020-7, de 06.03.97 - Importação, Número do Anexo 2002;
171	Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato concessório 0033.97/000020-7, de 06.03.97 - Importação, Número do Anexo 2001;
172	Comprovante de Importação - DI 97/0314617-1;
173 176	^a Declaração de Importação - DI 97/0314617-1;
177	Comprovante de Importação - DI 97/0314617-1;
178 181	^a Declaração de Importação - DI 97/0314617-1;
182	Comprovante de Importação - DI 97/0984884-4;
183 185	^a Declaração de Importação - DI 97/0984884-4;
186	Comprovante de Importação - DI 97/0589067-6;
187 189	^a Declaração de Importação - DI 97/0589067-6;

- 190 Comprovante de Importação - DI 97/0589066-8;
- 191 ^aDeclaração de Importação - DI 97/0589066-8;
194
- 195 Papeleta de identificação "DOC. 6";
- 196 ^aFormulário citando a quantidade importada e exportada, relacionando as
203 Declarações de Importação - DI e os Registros de Exportação - RE
referenciando ao Ato Concessório de Drawback 0033.97/000020-7, de
06/03/97; aos Aditivos 0033.97/000056-8 de 07/05/97; 003397/000094-0 de
10/07/97 e 0033.98/000017-0 de 13/02/98;
- 204 Termo de Encerramento do Volume nº 1;
- 205 Capa do Processo volume 2;
- 206 Termo de Abertura do Volume 2;
- 207 Papeleta de identificação "DOC. 7";
- 208 ^aNotas Fiscais;
247
- 248 Folha contendo o carimbo "EM BRANCO";
- 249 ^aNotas Fiscais;
492
- 493 Termo de Encerramento do Volume nº 2;
- 494 Capa do Processo volume 3;
- 495 Termo de Abertura do Volume 3;
- 496 Papeleta de identificação "DOC 8";
- 497 Comprovação Parcial de Drawback 0033.97/000402-4 de 17/11/97- Ato
Concessório 33.97/0020-7 de 06/03/97;
- 498 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback Ato Concessório
33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3005;
- 499 ^aRegistros de Exportação;
510
- 511 Papeleta emitida pelo Banco do Brasil de 10/11/97;
- 512 Papeleta emitida pelo Banco do Brasil de 28/10/97;
- 513 Folha em branco;
- 514 Declaração da ABB de 10/10/97;
- 515 Correspondência da ABB de 13/11/97 ao Banco do Brasil;
- 516 Registro de Exportação;

- 517 Comprovação Parcial de Drawback 0033.97/000235-8 de 17/06/97" - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 518 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3001;
- 519 ^aRegistros de Exportação;
522
- 523 Comprovação Parcial de Drawback - nº ilegível - de 17/06/97"- Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 524 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3001;
- 525 ^aRegistros de Exportação;
528
- 529 Comprovação Parcial de Drawback - nº ilegível - de 17/06/97" - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 530 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3001;
- 531 ^aRegistros de Exportação;
534
- 535 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000445-8 de 16/12/97 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 536 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo ilegível;
- 537 ^aRegistros de Exportação;
539
- 540 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000445-8 de 16/12/97 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 541 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3006;
- 542 ^aRegistros de Exportação;
544
- 545 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000445-8 de 16/12/97 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 546 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3006;
- 547 ^aRegistros de Exportação;
549
- 550 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000470-9 de 30/12/97 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 551 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório

33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3007;

- 552 Registro de Exportação;
- 553 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000470-9 de 30/12/97 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 554 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3007;
- 555 Registro de Exportação;
- 556 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000470-9 de 30/12/97- Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 557 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3007;
- 558 Registro de Exportação;
- 559 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000318-4 de 09/09/97 - Ato Concessório 33.97/0020-7 de 06/03/97;
- 560 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo ilegível;
- 561 ^aRegistros de Exportação;
- 578
- 579 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000365-6 de 27/10/97 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 580 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3004;
- 581 ^aRegistros de Exportação;
- 590
- 591 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.98/000119-2 de 09/03/98 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 592 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo ilegível;
- 593 Registro de Exportação;
- 594 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.98/000045-5 de 28/01/98 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 595 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo ilegível;
- 596 ^eRegistros de Exportação;
- 597
- 598 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.97/000317-6 de 09/09/97 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;

- 599 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3002;
- 600 ^aRegistros de Exportação;
603
- 604 Comprovação Parcial de Drawback nº e data ilegíveis" - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 605 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3002;
- 606 Declaração da ABB de 22/07/1997;
- 607 Correspondência da ABB ao Banco do Brasil de 04/09//1997;
- 608 Comprovação Parcial de 'Drawback nº 0033.98/000259-8 de 29/05/98 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 609 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo ilegível;
- 610 ^aRegistros de Exportação;
625
- 626 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.98/000257-1 de 29/05/98" - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 627 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3010;
- 628 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.98/000257-1 de 29/05/98 - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 629 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback - Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3010;
- 630 Comprovação Parcial de Drawback nº 0033.98/000257-1 de 29/05/98" - Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97;
- 631 Anexo ao Relatório de Comprovação de Drawback Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97, Exportação, nº do anexo 3010;
- 632 ^aRegistros de Exportação.
688

Como se verifica, não consta entre os documentos acima relacionados, fls 161 a 688, numeração eletrônica, apresentados pela Recorrente o "LAUDO TÉCNICO" nem tampouco o livro "REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3" ou sistema de controle similar, requeridos nos itens 4 e 5 do Termo de Intimação de 28/08/03, fls. 33 a 35, numeração eletrônica, deste.

Nenhum dos documentos que constam às 161 a 688, numeração eletrônica, ainda que devidamente identificados pela denominação específica de cada um, não são partes do "LAUDO TÉCNICO" nem tampouco do livro "REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3" ou sistema de controle similar, que porventura estivessem sido inseridos/juntados, inadvertidamente, com denominação diferente.

3. DOCUMENTO E LIVRO QUE NÃO FORAM APRESENTADOS PELA RECORRENTE E PORTANTO NÃO CONSTAM DESTE PROCESSO

Mesmo devidamente intimada - itens 4 e 5 do Termo de Intimação de 28/08/03, fls. 33 a 35, numeração eletrônica, deste – a Recorrente não apresentou o "LAUDO TÉCNICO" nem tampouco o livro "REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3" ou sistema de controle similar, necessários, imprescindíveis e indispensáveis para que se procedesse a auditoria de Drawback do Ato Concessório 33.97/000020-7, de 06/03/97.

A Recorrente simplesmente ignorou e deixou de apresentar o "LAUDO TÉCNICO" e o livro "REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3" ou sistema de controle similar, não justificando a sua recusa.

A fundamentação legal para que a Recorrente tivesse apresentado o livro "REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3" ou sistema de controle similar e o "LAUDO TÉCNICO" com todos os requisitos necessários, conforme dispostos no item 4 do Termo de Intimação de 28/08/03, fls. 33 a 35, numeração eletrônica, deste, encontra-se nos arts 194 a197 do Código Tributário Nacional – CTN, Decreto 5.172/66.

3.1. LIVRO FISCAL DE REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar

Quando da concessão do Ato Concessório de Drawback 0033.97/0000207, de 06/03/97, encontrava-se vigente o decreto 87.981 de 23/12/82 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI) que dispunha em seu art. 265:

*"Art. 265. Os contribuintes manterão, em cada estabelecimento, conforme a natureza das operações que realizarem, os seguintes livros fiscais:
I – Registro de Entradas, modelo 1;
II – Registro de Saídas, modelo 2;
III – Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;
IV – ...*

§ 1º – O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque será utilizado pelos estabelecimentos industriais, e equiparados a industrial, e comerciantes atacadistas, podendo, a critério da Secretaria da Receita Federal, ser exigido de outros estabelecimentos, com as adaptações necessárias." (grifei e negritei)

Merece registro o verbo utilizado pelo legislador logo no início do art. 265 "*Os contribuintes manterão...*", caso a escrituração do livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar fosse facultativa, ele teria utilizado o verbo "poderão".

No § 1º do art. 265 é definido quais os estabelecimentos devem utilizar o livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar. O legislador deixa a "a critério da Secretaria da Receita Federal", exigir o referido livro de outros estabelecimentos.

Não há dúvida, quanto a obrigatoriedade da escrituração do livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar por parte da Recorrente.

No art. 279, do decreto 87.981 de 23/12/82, antigo RIPI, abaixo transcrito, temos a definição da finalidade do livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar.

"Art. 279. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se ao controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias e, também, ao fornecimento de dados para preenchimento do documento de prestação de informações à repartição fiscal." (grifei, hachurei e negritei)

No § 1º desse artigo consta a informação de quais documentos serão escriturados no livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar.

§ 1º – Serão escriturados no livro os documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias, bem como os documentos de uso interno, referentes à sua movimentação no estabelecimento.

Destaco, ainda, alguns incisos do art. 280. Após cada transcrição, comento a sua importância:

"Art. 280. Os lançamentos serão feitos da seguinte forma:

I...;

IV – nas colunas sob o título "documento": espécie, série e subsérie do respectivo documento fiscal ou documento de uso interno do estabelecimento, correspondente a cada operação;"

Cada operação de entrada - por exemplo, importação de mercadorias - será escriturada no livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar. De igual forma, as requisições de mercadorias - "documento de uso interno do estabelecimento" - demandadas ao Almoxarifado pelo setor de Produção da empresa.

"V – nas colunas sob o título 'lançamento': número e folha do livro Registro de Entradas ou Registro de Saídas, em que o documento fiscal tenha sido lançado, bem como a respectiva codificação contábil e fiscal, quando for o caso;"

É de grande importância as informações contidas no livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3. Nele estão consignados os registros que constam nos livros de Registro de Entradas ou Registro de Saídas.

Assim, destaca-se a relevância e obrigatoriedade do livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar para o controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias. Nele, encontram-se registradas todas as operações relativas às movimentações das mercadorias - entradas e saídas - bem como o seu saldo.

Em 25/06/98 o Decreto 2.637, revogou o decreto 87.981 de 23/12/82 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI). Os arts 345, 359 e 360 - com mesma redação e teor, correspondem aos 265, 279 e 280 transcritos linhas acima.

3.2. LAUDO TÉCNICO

Importante destacar que quando o Fisco requer um "LAUDO TÉCNICO", por meio de um Termo de Intimação, mormente, explicita as informações mínimas que o mesmo deverá conter, considerando o que se quer conhecer, conforme disposto no item 4 do Termo de Intimação de 28/08/03, fls. 33 a 35, numeração eletrônica, deste.

As informações técnicas devem ser prestadas por profissional competente, registrado no Conselho da Categoria Profissional e são corroboradas pelo representante legal/procurador da empresa, que juntamente com o técnico assinam o documento. A inexatidão nas informações prestadas, caracterizam crime contra a ordem tributária, com a devida responsabilização.

Portanto o Laudo Técnico é um documento oficial exarado pela empresa e como tal, deve ser expressão da verdade.

4. A AUDITORIA DE UM ATO CONCESSÓRIO DE DRAWBACK

Quando se audita um Ato Concessório de Drawback – atestando ou não a sua adimplência - busca-se atestar a conformidade das importações das mercadorias (insumos) e das mercadorias exportadas após a industrialização, com as autorizações das importações e comprometimentos das exportações consignados no Ato Concessório de Drawback, com total observância da legislação de regência e também, dentre outros, da descrição e quantidades das mercadorias, observando-se ainda o seu período de vigência.

As importações e exportações das mercadorias devem ser registradas nos livros de Registro de Entradas, modelo 1 e Registro de Saídas, modelo 2 que posteriormente são transpostos para o livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar, permitindo conhecer as movimentações do estoque - entradas e saídas - das mercadorias e identificação do respectivo saldo.

Também, deverão estar devidamente registradas no livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar as saídas de mercadorias demandas pelo Setor de Produção ao Setor de Estoques (Almoxarifado), geralmente formalizadas por meio de requisições devidamente numeradas, datadas, quantificadas e com a descrição da mercadoria, possibilitando conhecer com detalhes o consumo dos insumos (mercadorias importadas) para cada lote de produção.

O livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar foi requisitado por meio do item 5 do Termo de Intimação, fls 32 a 34 deste e não foi apresentado.

De conformidade com o planejamento do Setor de Produção, uma certa quantidade de mercadoria importada - com a suspensão do pagamento dos tributos devidos - é demandada ao Setor de Estoque (Almoxarifado) para a industrialização de uma determinada quantidade de mercadoria destinada à exportação. Na maioria das vezes, a relação de consumo Insumo x Produto não é igualitária.

No item 4 do Termo de Intimação, fls 32 a 34 deste, foi requerido o LAUDO TÉCNICO, - que também não foi apresentado - com especificação mínima do seu conteúdo, quais sejam:

"Relação detalhada dos insumos (descrição, quantidade, peso e valor) utilizados na elaboração de cada produto exportado;

Quantidade utilizada de cada insumo, em especial do insumo importado, na composição dos produtos exportados.

"Descrição detalhada do processo produtivo para elaboração dos bens exportados. Tal descrição deverá estar, preferencialmente, acompanhada de esquemas, material e/ou publicação técnica que permita a perfeita compreensão da utilização e do percentual de participação do insumo importado, na elaboração dos bens efetivamente exportados."

É no LAUDO TÉCNICO que encontra-se, dentre outras, a fundamental, indispensável e imprescindível informação da quantidade necessária do insumo (mercadoria) importado para a industrialização de uma certa quantidade de mercadoria destinada à exportação.

E é no livro fiscal de REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar que pode-se, dentre outros, constatar cada entrada de mercadoria no estoque, sua saída por demanda do Setor de Produção e o seu saldo final de estoque.

Como prescindir do LAUDO TÉCNICO e do livro fiscal de REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 na Auditoria de um Ato Concessório de Drawback?

Os documentos apresentados pela Recorrente como Ato Concessório de Drawback, Aditivos, Notas Fiscais, as Declarações de Importação - DIs, Registros de Exportação - REs, Comprovação Parcial de Drawback e Anexos não apresentam informações relativas ao consumo das mercadorias (insumos) importadas que deveriam constar no LAUDO TÉCNICO e nem tampouco sobre as entradas (importações), Saídas (demanda do Setor Produtivo para o insumo e Saídas das Mercadorias industrializadas) e saldo de estoque que estão consignadas no REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3, ou sistema de controle similar.

Não é capricho da autoridade fiscal requisitar o LAUDO TÉCNICO e o livro fiscal de REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar. É necessidade! Tanto é que já constou dos itens 4 e 5 do primeiro Termo de Intimação lavrado, fls 32 a 34, deste.

Os documentos apresentados pela Recorrente são apenas parte do requerido no termo de Intimação Fiscal. As “Declarações de Importação – DIs” e os “Registros de Exportações – REs”, atestam tão somente, as importações e as exportações efetuadas. As “Comprovações Parciais de Drawback e seus anexos, também apresentados pela Recorrente, são documentos instituídos pela Secretaria de Comércio Exterior – SECEX/BANCO DO BRASIL que prestam informações relativas às importações e exportações efetivadas em um determinado período, nada mais do que isso.

Como atestar com base na documentação apresentada pela Recorrente – que nada informa sobre o consumo dos insumos importados na industrialização das mercadorias destinadas a exportação nem tampouco sobre a movimentação de entrada, saída e saldo de estoque de mercadorias - documentos relacionados no subitem 2.1. e que se encontram as fls 161 a 688, numeração eletrônica deste, que toda ou parte da mercadoria (insumo) importada foi efetivamente utilizada na industrialização das mercadorias destinadas à exportação?

5. CONCLUSÃO

A relação decorrente do Ato Concessório Drawback tem a natureza jurídica de um contrato, firmado entre as partes (União e a beneficiária), com os direitos e obrigações mútuas.

A União concede benefícios, entretanto, exige que a beneficiária atente ao estrito cumprimento dos termos pactuados, com total observância dos requisitos e condições definidos pela legislação que disciplina o Regime Aduaneiro Especial de Drawback.

Inquestionavelmente, cabe à empresa beneficiária do Regime o ônus da prova, ou seja, deve demonstrar e comprovar de forma inequívoca à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil que cumpriu todas as condições e requisitos preestabelecidos no Ato Concessório.

Deverá ser comprovado à Fiscalização da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a efetiva e plena aplicação de toda ou parte das mercadorias importadas e desembaraçadas - sem o recolhimento dos tributos devidos na importação - por força da exigibilidade suspensa por estarem vinculadas a um determinado Ato Concessório do Regime Aduaneiro Especial de Drawback - no processo industrial para obtenção de mercadoria destinada à exportação, com total observância da legislação que disciplina o Regime Aduaneiro Especial de Drawback.

A Recorrente apresentou o Ato Concessório de Drawback, os Aditivos, as Notas Fiscais, as Declarações de Importação - DIs, Registros de Exportação - REs, Comprovações Parciais de Drawback, seus anexos, Correspondências, e Declarações.

A ABB não apresentou o LAUDO TÉCNICO e nem o livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3, ou sistema de controle similar impossibilitando a auditoria do Ato Concessório de Drawback nº 033.97/000020-7, de 06/03/97, para atestar ou não a sua adimplência.

Somente por meio das informações constantes do LAUDO TÉCNICO e os registros consignados no livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar, seria possível auditar o Ato Concessório de Drawback. São indispensáveis e portanto, imprescindíveis.

Assim, mediante as informações constantes no LAUDO TÉCNICO e os registros consignados no livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar cotejados com os outros documentos apresentados pela Recorrente, seria possível à Autoridade Fiscal auditar o Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97 e ao final atestar ou não a sua adimplência.

Para tanto deveria a Recorrente ter atendido integralmente o Termo de Intimação, apresentando o LAUDO TÉCNICO e o livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar.

A total responsabilidade é da ABB que não apresentou o LAUDO TÉCNICO e nem o livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar apesar de ter tido 2 (duas) oportunidades: uma quando devidamente intimada, outra quando impugnou os Autos de Infração.

Voltamos a transcrever o quesito formulado às fls. 896 deste processo, por meio da Resolução nº 3402-000.674, fls. 890 a 897 da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Terceira Seção de Julgamento:

"Neste diapasão, voto no sentido de baixar o processo em diligência para que a unidade de origem analise os documentos acostados nos autos às fls. 161/688 – numeração eletrônica – quando da apresentação da impugnação e elabore um relatório conclusivo sobre a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente. Em outras palavras, faça análise se o recorrente cumpriu a condição de incorporar em seu produto exportado os insumos importados com suspensão tributária." (grifei e negritei)

Concluo declarando a total impossibilidade de atestar:

" ... a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente."

" ... se o recorrente cumpriu a condição de incorporar em seu produto exportado os insumos importados com suspensão tributária."

Sem o documento/Livro fiscal LAUDO TÉCNICO e o livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar com base unicamente nos documentos apresentados pela ABB e que constam às fls. 161/688 – numeração eletrônica, que foram analisados individualmente e minuciosamente por este Auditor-Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil é impossível atestar “... a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente.” ou mesmo “... se o recorrente cumpriu a condição de incorporar em seu produto exportado os insumos importados com suspensão tributária.”, volto a frisar.

É o Relatório Conclusivo de Diligência.”

Passo à análise das alegações da Recorrente.

Da preliminar de nulidade do lançamento

A Recorrente alega a nulidade do lançamento por ausência de razoabilidade do prazo para atendimento da fiscalização e iliquidez e incerteza dos lançamentos baseados em presunção.

A questão já foi enfrentada pelo julgador *a quo*, cujos fundamentos adoto e reproduzo como minhas razões de decidir:

“Da Alegação de Ausência de Razoabilidade e do Prazo para Atendimento à Intimação

A impugnante discorda do prazo que lhe foi concedido durante o procedimento fiscal, entendendo estar impossibilitada de atender às intimações que foram emitidas com o exíguo prazo de 10 dias, e 48 horas prorrogadas.

Dispõe o art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que o processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. Ressalva o § 1º do referido artigo que, nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo será de cinco dias úteis.

Com efeito, o prazo fixado pelo auditor fiscal no início do procedimento estava devidamente amparado pela legislação vigente. Além disso, o contribuinte teve a oportunidade de apresentar os documentos relacionados ao litígio quando foi cientificado da exigência e durante a realização de diligência fiscal, o que afasta, definitivamente, qualquer prejuízo a sua defesa, na análise do mérito do litígio.

Por tais motivos, não vejo como prosperar os argumentos da defesa nesse aspecto.”

Afasto, portanto, a alegação de nulidade do lançamento.

Da preliminar de nulidade da decisão recorrida

A Recorrente alega a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento de defesa e ausência de análise das provas juntadas pelo Recorrente.

Não assistir razão à recorrente, pois a matéria trazida à discussão na impugnação foi devidamente enfrentada pelo julgador *a quo*, que entendeu pela ausência de comprovação do adimplemento do regime, conforme afirmado pela Autoridade Fiscal. Apreciou as provas (e falta de provas) dos autos, e concluiu que a parte não comprovou o adimplemento das condições do regime de drawback, e não apresentou o livro fiscal requerido, mesmo em sede de impugnação.

Ressalte-se que o livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento e nas provas que entender cabível. A realização de perícia, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972, será determinada, de ofício ou a requerimento da parte, a juízo da autoridade julgadora, que formará livremente a convicção acerca de sua imprescindibilidade da perícia. No caso, o julgador, dentro de suas atribuições, decidiu pela sua prescindibilidade.

Afasto, portanto, a alegação de nulidade da decisão recorrida.

Da decadência

A Recorrente alega a extinção do crédito tributário em face da decadência, com a aplicação do artigo 150, §4º do CTN.

A questão da decadência no regime aduaneiro especial de Drawback já foi objeto de edição de recente Súmula CARF, que pacificou o entendimento considerando os termos do art. 173, inciso I, do CTN, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas:

Súmula CARF nº 156

No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Aplicando esse entendimento ao caso em análise, considerando a data limite para exportação em 28/08/1998, o termo inicial para contagem do prazo de decadência era 01/01/1999 (*o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação*), findando em 31/12/2003.

Tendo em vista que a ciência do Auto de Infração foi efetuada em 3 de outubro de 2003, torna-se improcedente o argumento trazido pela contribuinte de que o crédito tributário já havia decaído.

Do “princípio” da vinculação física

A Recorrente alega que seria impossível a aplicação do princípio da vinculação física, uma vez que esta só veio a ser requisito obrigatório com a edição do Decreto nº

4.543/2002, porém, na época dos fatos vigia o Decreto n.º 91.030/1985 que não correspondia àquele requisito.

A controvérsia relativa à comprovação do adimplemento das condições legais e das condições pactuadas no Ato Concessório do Regime Aduaneiro Especial de Drawback Suspensão, especialmente a utilização dos itens importados no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias efetivamente exportadas, denominado de “Princípio da Vinculação Física”, foi objeto de inúmeros estudos doutrinários¹ e de acalorados debates no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

De um lado, as Autoridades Fiscais, que sempre defenderam a necessidade de vinculação do insumo, ainda que indireta, no produto exportado; de outro lado, grande parte dos importadores e beneficiários do regime, com fundamento em algum estudo jurídico acerca do tema, defendendo que tal previsão não encontrava amparo legal e representava elevado ônus aos contribuintes.

A matéria tornou-se ainda mais palpitante, pela possibilidade legal trazida pela Medida Provisória 497/2010, posteriormente convertida na Lei 12.350/2010, de substituição dos insumos importados ou adquiridos no mercado interno, por outros insumos e mercadorias equivalentes. Mas, antes de adentrarmos na inovação legal, cumpre-nos analisar se tal exigência fazia (e ainda faz) parte da essência do regime.

As legislações de regência do regime já tratavam do tema desde o primeiro ato normativo (Decreto 994/36), e as primeiras regulamentações, veiculadas pelos Decretos 50.485/61² e 53.967/64³, expressamente consignando que o benefício seria aplicável às matérias-primas e aos produtos semimanufaturados utilizados diretamente na fabricação de mercadorias destinadas à exportação, consideradas como uma condição para fruição do benefício.

Tal previsão constou do comando do artigo 78 do Decreto-Lei 37/66, ainda em vigor:

Art. 78. Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:

[...]

II - **suspensão** do pagamento dos tributos **sobre a importação de mercadoria a ser exportada** após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada; [...]. (Grifo nosso).

¹ Cf. MACHADO (2015); LOPES, Victor Boverotti. **Drawback e a inexigibilidade de vinculação física**. São Paulo: Almedina, 2012; BARBIERI (2013), COELHO; MOREIRA; GAIA (2014).

²Art. 2º O favor de que trata o presente Regulamento poderá ser aplicado: a) às matérias-primas e produtos semimanufaturados utilizados diretamente na fabricação de mercadorias destinadas à exportação; b) às peças, partes, aparelhos e máquinas, complementares de aparelhos, máquinas, veículos ou equipamentos destinados à exportação; c) às mercadorias destinadas a embalagem, acondicionamento ou apresentação de produtos a serem exportados; [...].

³“Art. 2º O estímulo de que trata este Regulamento será aplicado: a) às matérias primas e produtos semimanufaturados utilizados diretamente na fabricação de mercadorias destinadas à exportação; b) às peças, partes, utensílios, dispositivos, aparelhos e máquinas, quando complementares de aparelhos, máquinas, veículos ou equipamentos destinados à exportação; c) às mercadorias ou materiais para utilização em embalagem, acondicionamento ou apresentação de produtos a serem exportados.”

Pela redação do dispositivo legal acima reproduzido, a mercadoria exportada deve ser industrializada (beneficiada, fabricada, complementada ou acondicionada), a partir de mercadorias anteriormente importadas, com total vínculo entre as operações: importação de insumos → industrialização do produto com os insumos importados → exportação dos produtos industrializados com os insumos importados.

Também consta no texto do artigo 12 da Lei nº 11.945/2009, que trata do Drawback Integrado Suspensão, a previsão da utilização da mercadoria na industrialização de produto a ser exportado, não na simples industrialização de outro produto:

Art. 12. A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de **mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado** poderá ser realizada com suspensão do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. (Grifo nosso).

O Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 6.759/2009, tratou da matéria em seu artigo 389: “As mercadorias admitidas no regime, na modalidade de suspensão, deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.”

Entendemos que o princípio da vinculação física é inerente ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback suspensão pelos seguintes fundamentos: (i) princípio da estrita legalidade; (ii) condição para fruição do incentivo; e (iii) adequação ao controle aduaneiro.

Claramente a legislação brasileira fez opção pelo “princípio da vinculação física” para o Drawback Suspensão, até a edição da MP 497/2010, devendo ser observado o disposto no artigo 111 do CTN, que impõe a interpretação literal sobre a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, o que é o caso. Não é uma regra interpretativa absoluta, mas não pode ser sumariamente descartada.

Associa-se a esse fundamento a plena adequação ao controle aduaneiro, de matriz constitucional (art. 237 da CF/88), e a necessidade de se proteger a ordem econômica (arts. 170 e 174 da CF/88), especialmente o controle das desonerações tributárias e o combate à concorrência desleal, direcionados também à proteção da sociedade e o equilíbrio no ambiente de negócio.

A possibilidade de se desviar mercadorias importadas, com benefício para o mercado interno, leva a uma redução no custo dessa mercadoria e um ganho concorrencial desproporcional, em desacordo com os objetivos do regime (industrialização e exportação do bem industrializado). Mesmo com a posterior reposição do insumo, o estrago concorrencial já pode ter sido consumado, gerando uma distorção sistemática e completamente alheia aos objetivos legais do regime e constitucionais.

Também se destaca que a Lei instituidora do regime estabelece, como condição para fruição do benefício, a utilização das mercadorias admitidas com benefício no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.

Entretanto, tal exigência é alvo de inúmeras críticas baseadas na alegação de que o princípio da vinculação física deve ser substituído pelo princípio da equivalência ou

fungibilidade. Apresentam-se argumentos no sentido que a exigência de vinculação dos insumos importados ao produto exportado, oneraria de forma excessiva o custo da operação, podendo até mesmo eliminar o possível ganho com o regime, pois seria necessária a separação física de estoques.

Entendemos que tal argumento não pode prevalecer. Em nenhum ato normativo consta a exigência de separação física de estoque. O devido controle pode e deve ser feito de forma escritural. Para tanto, já existe, há muito tempo, a previsão obrigatória de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – livro modelo 3. Não se trata de nenhuma nova exigência para o controle do Drawback, mas uma obrigação acessória prevista pela legislação do IPI.

Nenhum problema há em se misturar os estoques de insumos adquiridos com o benefício de Drawback e aqueles adquiridos sem o benefício, desde que devidamente registrados no livro modelo 3. A apuração do efetivo consumo dos insumos na produção dos itens a serem exportados, deve ser feita considerando o critério contábil de ordem “primeiro que entra, primeiro que sai (PEPS)”⁴.

Com a edição da Portaria Conjunta RFB/Secex n.º 1.618/2014, que alterou a redação da Portaria Conjunta RFB/Secex n.º 467/2010, passou-se a não mais se exigir controles segregados de estoque, sem prejuízo dos controles contábeis previstos na legislação. Os controles fiscais, como, por exemplo, o livro modelo 3, continuam obrigatórios pela legislação do IPI. Tal alteração em nada prejudica o controle do regime, visto que em um mesmo código de insumo/produto, pelo critério PEPS, pode ser apurado o consumo de cada item vinculado a determinada ordem de produção. Assim, é possível a comprovação de que tal insumo, em determinada data, foi utilizado na produção de determinado item, em determinada data, possibilitando o pleno controle do Regime de Drawback.

Destarte, o princípio da vinculação física no Drawback Suspensão estava fixado na legislação, conforme acima demonstrado, até que a questão foi objeto de alteração legislativa, com a edição da Lei n.º 12.350/2010 (conversão da MP 497 de 17/07/2010), cujo art. 32 deu nova redação ao art. 17 da Lei n.º 11.774/2008, passando a prever de forma expressa a equivalência, ou seja, a possibilidade de substituição dos insumos importados ao amparo do Drawback Suspensão, por outros produtos nacionais ou importados:

Art. 32 (deu nova redação ao art.17 da Lei n.º 11.774/2008)

Art. 17 - Para efeitos de adimplemento do compromisso e exportação nos regimes aduaneiros suspensivos, destinados à industrialização para exportação, os produtos importados ou adquiridos no mercado interno com suspensão do pagamento dos tributos incidentes podem ser substituídos por outros produtos, nacionais ou importados, da mesma espécie, qualidade e quantidade, importados ou adquiridos no mercado interno sem suspensão do pagamento dos tributos incidentes, nos termos, limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Secretaria de Comércio Exterior disciplinarão em ato conjunto o disposto neste artigo (NR).

⁴Embora já utilizada há tempos no controle e apuração do drawback, tal previsão constou expressamente na Portaria Conjunta RFB/SECEX n.º 1.618/2014. “Art. 6º-A Para fins de fiscalização do cumprimento do compromisso de exportação, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) levará em consideração as operações cursadas ao amparo do regime segundo o critério contábil de ordem primeiro que entra, primeiro que sai (PEPS)”.

O dispositivo legal citado acima é claro ao determinar a regulamentação, em ato conjunto da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Secretaria de Comércio Exterior, dos termos, limites e condições para a substituição de produtos importados ou adquiridos no mercado interno com suspensão de pagamento de tributos, por insumos similares, adquiridos sem o benefício.

Interpreta-se, portanto, que, até a edição da Medida Provisória n.º 497, de 17/07/2010, convertida na Lei n.º 12.350/2010, a legislação brasileira fez clara opção pela vinculação física para o Drawback Suspensão, e que a possibilidade de substituição dos itens importados por equivalentes, somente poderia ser aplicada após a edição de ato regulamentar do Poder Executivo.

Da comprovação do adimplemento do regime

A Recorrente alega o cumprimento das condições do regime aduaneiro especial de drawback para confirmação do incentivo concedido.

As condições legais previstas no Regime de Drawback Suspensão são: (i) a utilização dos itens importados ou adquiridos no mercado interno na industrialização e (ii) a exportação do produto resultante dessa industrialização. Esse é o núcleo da norma isentiva, previsto em lei. Não basta a exportação, mas a exportação do item industrializado, que utilizou o insumo importado ou adquirido no mercado interno sem o pagamento dos tributos.

O atendimento de tais condições deve ser devidamente comprovado pelo contribuinte que utilizou esse incentivo fiscal, sob pena de não caracterização da isenção por descumprimento da condição resolutória. Como se trata de uma isenção condicionada, o seu descumprimento implica em não aplicação da regra isentiva e, conseqüentemente, na incidência tributária, sendo necessário o lançamento de ofício por parte da Autoridade Fiscal que apurar tal fato. Nesse caso, o ônus da prova é imputado ao beneficiário do regime, que deve demonstrar de forma inequívoca o atendimento das condições.

De acordo com o artigo 179 do CTN⁵, faz-se necessário comprovar o cumprimento dos requisitos previstos em lei (no presente caso, no inciso II do artigo 78 do Decreto-Lei n.º 37/1966) ou contrato (Ato Concessório de Drawback, com a descrição dos itens importados e dos itens exportados, com as respectivas quantidades), para efetivar o benefício concedido. Portanto, para a fruição do benefício, é imprescindível que se atenda aos requisitos previstos em lei, ou seja, que as mercadorias importadas sejam utilizadas no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada, conforme previsto no Ato Concessório de Drawback, e a efetiva exportação. Sem a demonstração probatória da utilização do material importado na mercadoria exportada, não há que se falar em tratamento diferenciado.

⁵Art. 179 - A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

O descumprimento das condições legais (emprego ou consumo de mercadorias importadas ou adquiridas no mercado interno na industrialização de produto, e a exportação do bem industrializado) implica a exigência dos tributos incidentes na importação ou na aquisição no mercado interno, acrescidos de multa de ofício e juros.

Destaca-se que o ônus de provar o pleno adimplemento das condições do regime é do beneficiário, conforme determina o artigo 179 do CTN. Ele deve apresentar os controles exigidos por ato infralegal, além de sua escrita contábil e fiscal, juntamente com os documentos fiscais e comerciais que lastrearam as operações, de forma a demonstrar a utilização dos insumos na produção dos itens exportados ou fornecidos no mercado interno, em caso de drawback intermediário.

A Autoridade Fiscal constatou a omissão da empresa beneficiária em sua comprovação do adimplemento do regime de drawback. Para tanto, seria necessário apresentar o Livro Controle da Produção e do Estoque – modelo 3, livro obrigatório pela legislação do IPI, ou controle similar, que comprovaria a utilização dos itens importados com benefício na produção de itens exportados/fornecidos, conforme compromissado no Ato Concessório de Drawback.

Segundo o entendimento fiscal, a empresa não conseguiu demonstrar que efetuava o controle da vinculação física dos produtos importados com suspensão de impostos ao amparo do regime drawback, face a não apresentação de controles de estoque e do referido livro fiscal, bem como de laudos técnicos.

Mesmo após a diligência fiscal determinada por este colegiado, em sua composição anterior, a situação probatória continuou a mesma, com a análise da unidade de origem acerca dos documentos que o Recorrente juntou para atestar que o regime de drawback fora cumprido, não foram capazes de atestar a vinculação física entre a mercadoria importada e os produtos posteriormente exportados.

Transcrevo excerto do Relatório Conclusivo de Diligência (fls 932 a 944), com a expressa conclusão do Auditor-Fiscal Sérgio Geraldo dos Reis:

“A relação decorrente do Ato Concessório Drawback tem a natureza jurídica de um contrato, firmado entre as partes (União e a beneficiária), com os direitos e obrigações mútuas.

A União concede benefícios, entretanto, exige que a beneficiária atente ao estrito cumprimento dos termos pactuados, com total observância dos requisitos e condições definidos pela legislação que disciplina o Regime Aduaneiro Especial de Drawback.

Inquestionavelmente, cabe à empresa beneficiária do Regime o ônus da prova, ou seja, deve demonstrar e comprovar de forma inequívoca à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil que cumpriu todas as condições e requisitos preestabelecidos no Ato Concessório.

Deverá ser comprovado à Fiscalização da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil a efetiva e plena aplicação de toda ou parte das mercadorias importadas e desembaraçadas - sem o recolhimento dos tributos devidos na importação - por força da exigibilidade suspensa por estarem vinculadas a um determinado Ato Concessório do Regime Aduaneiro Especial de Drawback - no processo industrial para obtenção de mercadoria destinada à exportação, com total observância da legislação que disciplina o Regime Aduaneiro Especial de Drawback.

A Recorrente apresentou o Ato Concessório de Drawback, os Aditivos, as Notas Fiscais, as Declarações de Importação - DIs, Registros de Exportação - REs, Comprovações Parciais de Drawback, seus anexos, Correspondências, e Declarações.

A ABB não apresentou o LAUDO TÉCNICO e nem o livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3, ou sistema de controle similar impossibilitando a auditoria do Ato Concessório de Drawback nº 033.97/000020-7, de 06/03/97, para atestar ou não a sua adimplência.

Somente por meio das informações constantes do LAUDO TÉCNICO e os registros consignados no livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar, seria possível auditar o Ato Concessório de Drawback. São indispensáveis e portanto, imprescindíveis.

Assim, mediante as informações constantes no LAUDO TÉCNICO e os registros consignados no livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar cotejados com os outros documentos apresentados pela Recorrente, seria possível à Autoridade Fiscal auditar o Ato Concessório 33.97/000020-7 de 06/03/97 e ao final atestar ou não a sua adimplência.

Para tanto deveria a Recorrente ter atendido integralmente o Termo de Intimação, apresentando o LAUDO TÉCNICO e o livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar.

A total responsabilidade é da ABB que não apresentou o LAUDO TÉCNICO e nem o livro fiscal REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar apesar de ter tido 2 (duas) oportunidades: uma quando devidamente intimada, outra quando impugnou os Autos de Infração.

[...]

Concluo declarando a total impossibilidade de atestar:

“ ... a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente.”

“ ... se o recorrente cumpriu a condição de incorporar em seu produto exportado os insumos importados com suspensão tributária.”

Sem o documento/Livro fiscal LAUDO TÉCNICO e o livro REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE, modelo 3 ou sistema de controle similar com base unicamente nos documentos apresentados pela ABB e que constam às fls. 161/688 – numeração eletrônica, que foram analisados individualmente e minuciosamente por este Auditor-Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil é impossível atestar *“... a utilização dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão nos produtos exportados pelo recorrente.”* ou mesmo *“... se o recorrente cumpriu a condição de incorporar em seu produto exportado os insumos importados com suspensão tributária.”*, volto a frisar.

Constata-se, portanto, que a beneficiária não conseguiu comprovar a utilização dos insumos importados com o benefício na industrialização dos produtos exportados ou fornecidos no mercado interno. **Apesar das inúmeras oportunidades, a empresa beneficiária não conseguiu demonstrar a efetiva vinculação dos insumos importados com o benefício e as saídas para a produção dos itens, conforme compromissado, de forma analítica, individualizada por data e lançamento, como exige um procedimento de auditoria de produção.** Trata-se da forma de se comprovar o atendimento à regra da vinculação física. Não se trata de uma inovação ou mesmo uma exigência absurda e abusiva, mas o pleno atendimento ao

disposto na legislação de regência, inclusive com a escrituração do livro modelo 3 (livro controle da produção e do estoque) ou controle similar, obrigatório para empresas industriais e necessário ao pleno atendimento ao regime.

Portanto, confirma-se o inadimplemento do regime, pela ausência de provas hábeis para sua comprovação.

Da multa agravada

A Recorrente alega a impossibilidade da aplicação da multa de 112,50%, consoante estabelece o art. 44, § 2º, alínea "a", da Lei nº 9.430/96.

A questão já foi enfrentada pelo julgador *a quo*, cujos fundamentos adoto e reproduzo como minhas razões de decidir:

“Da Aplicação da Multa de 112,50 %

De acordo com a impugnante, não há como subsistir a aplicação da multa de 112,5%, uma vez evidenciado que, dentro de padrões de razoabilidade, não seria possível, no prazo deferido, reunir toda documentação necessária para comprovar o cumprimento Drawback, bem como considerada a ausência de todas as diligências que poderiam/deveriam ter sido realizadas, impõe-se, sob pena de se persistirem as ilegalidades referenciadas, a revisão da multa aplicada.

Estabelecia o dispositivo legal que embasou a fiscalização, vigente à data do lançamento:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997).

(...)

Atualmente o referido dispositivo legal possui a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I -prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;(Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

Note-se que, apesar da alteração na redação do dispositivo em comento, substancialmente continua em vigor o agravamento da multa para 112,5%, sempre que o contribuinte não atender a intimação no prazo marcado para prestar esclarecimentos.

Dois aspectos devem ser destacados no caso. Primeiro, conforme já comentado no presente voto, os prazos fixados pela fiscalização durante o procedimento de auditoria estão em consonância com a legislação vigente (art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001). Segundo, o contribuinte não apresentou qualquer resposta à fiscalização para justificar a impossibilidade ou mora no atendimento à intimação, apesar de ter sido intimado e reintimado nesse sentido.

A conduta estabelecida para aplicação da multa agravada, conforme previsto no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, é o não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos. A legislação não especifica se o atendimento deve ser satisfatório, apenas faz referência ao “não atendimento”.

Portanto, o silêncio injustificável do contribuinte durante o procedimento fiscal, apesar de duas vezes intimado, caracterizou a presente infração, subsumindo-se à hipótese de agravamento da multa, conforme expressamente estabelece a legislação acima referenciada.

Mantenho, desta forma, a aplicação da multa no percentual de 112,5%.”

Do princípio da não cumulatividade

A Recorrente alega a violação ao princípio da não cumulatividade do IPI, na medida em que se não houvesse o benefício discutido, a Recorrente faria jus ao crédito do imposto quando da aquisição das mercadorias.

Tal questão foi também enfrentada pelo julgador *a quo*, cujos fundamentos adoto e reproduzo como minhas razões de decidir:

“Impossibilidade de Exigência do IPI – Ofensa ao Princípio da Não-Cumulatividade.

De acordo com a defendente, por uma questão de cautela, dever-se-ia consignar que eventual exigência de IPI é de todo descabida, posto que é inegável que o lançamento fiscal violaria o princípio constitucional da não-cumulatividade, pois desconsiderou o direito da Impugnante aos créditos de IPI, caso o imposto fosse devido na operação de aquisição das matérias primas.

Não consigo vislumbrar o alcance do pleito da autuada. Ora, em se tratando de benefício fiscal com efeito suspensivo, o não adimplemento da condição – comprovação da vinculação física – implica na cobrança dos tributos que deixaram de ser pagos na operação de importação de mercadoria que deveria ter sido exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

Não há, pois, qualquer transgressão ao princípio constitucional da não-cumulatividade a presente cobrança do IPI Vinculado à Importação, como sugere a defesa.”

Dispositivo

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado com certificado digital)

Rodrigo Mineiro Fernandes