



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

Processo nº 13656.000495/2002-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3101-001.679 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria II e IPI DRAWBACK - SUSPENSÃO
Recorrente RHODIA STER FIBRAS E RESINAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 26/02/1999, 10/05/1999

DRAWBACK SUSPENSÃO. EXIGÊNCIA DE VINCULAÇÃO FÍSICA ENTRE OS INSUMOS IMPORTADOS E OS PRODUTOS EXPORTADOS. INADIMPLEMENTO.

A fruição ao benefício do regime aduaneiro especial de drawback suspensão condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos na legislação de regência (art. 78 do Decreto-lei nº 37/66), que determina como requisito essencial a submissão à vinculação entre o insumo importado e o produto objeto de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por qualidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro, Elias Fernandes Eufrásio e Luiz Roberto Domingo. Designado para proferir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

RODRIGO MINEIRO FERNANDES

Presidente Substituto e redator designado

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros José Henrique Mauri, Luiz Roberto Domingo, Amauri Câmara Júnior e Elias Fernandes Eufrásio.

Relatório

Resumidamente, adota-se o Relatório de fls. 914 a 921 dos autos emanados da decisão DRJ/FOR, por meio do voto do relator, Carlos Guilherme Cavalcanti Stdart nos seguintes termos:

“O Presente processo trata de Auto de Infração (AI) relacionado à exigência do Imposto de Importação (II) acrescido dos respectivos juros e multa de ofício, totalizando, quando de sua lavratura, um crédito tributário no valor de R\$ 750.842,99.

A descrição dos fatos que levaram à lavratura do Auto de Infração em apreço consta do Termo de Verificação Fiscal. Neste, as Autoridades Fiscais iniciaram suas considerações com uma breve explanação sobre o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, dando especial ênfase à sua modalidade suspensão, tudo conforme a legislação vigente à época.

Passando aos aspectos legais do Regime Aduaneiro de Drawback, a Auditoria iniciou tratando da decadência do direito de constituir o crédito tributário de onde cabem salientar os excertos a seguir:

(...)

(...)

Ao trazer à lume a descrição fática do ocorrido as Autoridades Fiscais explanaram, em síntese, o que se segue:

. após a análise dos documentos apresentados, compareceu-se à Empresa para dirimir dúvidas "... *quanto ao ciclo do processo produtivo, a armazenagem e movimentação física e financeira dos estoques de insumos importados e principalmente para entender os critérios utilizados nos Registros de Controle da Produção e do Estoque apresentados*";

- é importante registrar que a Empresa fabrica dois produtos (resina PET e fibra de poliéster), cujos insumos utilizados são os mesmos. Ambos são vendidos tanto no mercado interno quanto no externo, sendo que, conforme informado pela Empresa, aproximadamente 90% são comercializados no mercado nacional e o restante é exportado. Os insumos são adquiridos tanto no Brasil quanto no exterior;

- a empresa não apresentou qualquer documento que comprovasse a vinculação física dos insumos importados com suspensão de tributos e os produtos exportados e a vinculação dos insumos importados com recolhimento integral dos tributos com os produtos vendidos no mercado nacional;

- a armazenagem é feita em um silo, onde todo o insumo é colocado e sai imediata e continuamente para a produção, que é ininterrupta, com ciclo produtivo de 24 horas;
- a importação dos insumos sob o escudo do Ato Concessório em análise se deu por meio de uma Declaração de Importação onde consta 2.307.000kg de monoetilenoglicol em março de 1999 e outra Declaração de Importação totalizando 4.019.000kg de para-xileno em maio do mesmo ano. Já as respectivas exportações se deram em aproximadamente 90 embarques entre agosto de 1999 e fevereiro de 2000;
- conforme o Registro de Controle da Produção e do Estoque, no mês de março de 1999, quando da importação do monoetilenoglicol aqui mencionado, o estoque deste insumo era zero. De acordo com este mesmo Registro, logo que o insumo entrava na Empresa era colocado no silo entrando no processo de produção;
- conforme o AC, os insumos importados são suficientes para produzir 6.729.000kg de tereftalato de polietileno em forma primária (resina PET). De acordo com o relatório de produção de resina, a produção mensal em todos os meses de 1999 e 2000 supera a quantidade prevista no Ato Concessório. Dai se pode ter certeza que o insumo importado ao amparo do Ato Concessório foi consumido anteriormente à saída das mercadorias exportadas relacionadas ao Relatório de Comprovação de Drawback;
- observe-se que o fato de os insumos importados terem entrado no processo produtivo em períodos distintos já comprova a não vinculação física destes ao produto final exportado;
- *"Considerando o ciclo produtivo de 24 (vinte e quatro) horas, o volume de produção mensal da empresa (superior ao total comprometido no Ato Concessório), e a impossibilidade relatada pela empresa de fisicamente armazenar em separado o produto importado com suspensão de tributo conclui-se que o prazo das exportações (agosto de 1999 a fevereiro de 2000) está incompatível";*
- *"... é perfeitamente factível considerar a hipótese de que os insumos importados ao amparo do Ato Concessório foram utilizados na fabricação de produtos comercializados no mercado interno e ainda na fabricação da fibra de poliéster, que é outro produto fabricado na empresa";*
- *"... constata-se um intuito evidente de retardar o desembolso com os tributos incidentes na importação de insumos, ou seja, a empresa num único embarque esgota as importações amparadas pelos Atos Concessórios independentemente da programação de vendas para o mercado externo e para o interno";*
- por ser o Drawback um regime de exceção, compete ao contribuinte o ônus de sua prova, devendo apresentar os elementos de convicção necessários a comprovar a tão falada vinculação física. Em não os apresentando, condenou-

se ao não reconhecimento da dita vinculação, pressuposto essencial para o reconhecimento do benefício pleiteado;

- conclui-se, portanto, pelo não reconhecimento do cumprimento das condições necessárias para fruição do benefício pretendido pelo contribuinte, posto que este não comprovou a vinculação física inerente ao Regime relacionado ao Ato Concessório em questão. Consequentemente, exigem-se os Créditos Tributários suspensos na importação desses insumos e seus respectivos acréscimos legais. '

DA IMPUGNAÇÃO

Em 30 de agosto de 2002 o sujeito passivo foi cientificado deste lançamento, vindo a apresentar Impugnação em 25 de setembro do mesmo ano (fl. 769/875), na qual alega, em síntese, o que se segue:

- o Auto de Infração está baseado em presunções, visto que não demonstra que não houve, de fato, a vinculação física entre os insumos importados e as resinas exportadas;
- em não conseguindo comprovar a ausência da vinculação física, não pode valer-se deste motivo para descaracterizar todo o Regime de Drawback. A lavratura de Auto de Infração dever-se-ia realizar apenas após a comprovação inequívoca de que não foram utilizadas as matérias-primas importadas;
- sendo inviável comprovar a vinculação física, necessariamente é também inviável comprovar sua não ocorrência, fato que demonstra que a presente autuação está fundamentada em presunção;
- a presunção como prova de acusação ofende ao Princípio do Contraditório e a presunção de inocência até prova em contrário. O lançamento tributário deve basear-se na concretude dos fatos ocorridos, verificados por meio do competente procedimento fiscal;
- o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, em conjunto com o artigo 50, II, da Lei nº 9.784/99 determinam que o Auto de Infração contenha a descrição e indicação dos fatos e fundamentos jurídicos, de modo, inclusive, a obedecer aos Princípios constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa;
- no caso, não há descrição clara e precisa demonstrando que fatos autorizam a Fiscalização a desconsiderar integralmente as exportações efetuadas, o que dificulta o exercício do direito à ampla defesa por parte do sujeito passivo;
- dado ao exposto, bem como pelo que determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), o artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, além do artigo 5º, LV da Constituição Federal de 1988, não há como prosperar esta autuação, conforme entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça na decisão do Recurso Especial nº 48.516/SP, cuja ementa foi colacionada à impugnação;

- não há como se desvencilhar da característica da fungibilidade intrínseca à mercadoria importada, pois tendo sido comprovada a exportação dos produtos industrializados, se deve entender que fora cumprido o regime. Neste juízo foi exarado o Ato declaratório CGST nº20 de 17/05/1996;
- não bastasse a doutrina e a normatização aqui apresentada, tanto a jurisprudência administrativa, quanto a judicial confirmam a aceitação da fungibilidade no Drawback conforme diversos trechos de decisões colacionados;
- faz-se necessário destacar que a Secretaria da Receita Federal do Brasil não pode revisar e revogar atos da Secretaria de Comércio Exterior, posto que a primeira é subordinada ao Ministério da Fazenda, enquanto a segunda é subordinada ao Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior;
- todas as operações foram aprovadas pelo DECEX, departamento da SECEX, a quem compete a formalização, acompanhamento e verificação do adimplemento do compromisso de exportar, conforme o disposto no art. 2º da Portaria SECEX nº4/97;
- o Drawback é um negócio Jurídico bilateral entre o estado e o contribuinte. Não se trata de favor governamental, e sim de incentivo à exportação, sendo de interesse para ambos os envolvidos a sua existência e bom cumprimento. Portanto, o ato de concessão não representa mero ato administrativo passível de revogação a qualquer tempo. Em sentido diverso, por criar direitos ao contribuinte, só pode ser revogado caso não se cumpram as obrigações assumidas;
- para cumprir o regime, era necessária a apresentação do Relatório de Comprovação à SECEX, conforme artigos 42 e 43 da Portaria DECEX nº 24/92. Não há dúvidas, portanto, que compete à SECEX verificar as condições e o cumprimento do Regime. Em não sendo desconsiderado este Relatório pela SECEX, não caberia à Fiscalização fazê-lo;
- o ato administrativo regularmente expedido tem presunção de certeza e validade, logo, caso crie direitos para os particulares somente podem ser revogados ou anulados mediante processo próprio, onde se assegure o contraditório e a ampla defesa. Saliente-se ainda que este saneamento caberia à SECEX, conforme, inclusive, entendem alguns julgados do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda que se colacionam;
- colaciona-se também Acórdão no sentido de que apenas no caso de se constatar a ocorrência de fraude estaria a Receita Federal do Brasil a legitimada a agir;
- pelo exposto, tendo sido cumprido o Drawback, fica clara a incompetência do Fisco Federal para desconstituir os atos anteriormente praticados pela SECEX;

- por fim cabe destacar que a multa de 75% aplicada é abusiva, extorsiva, expropriatória e confiscatória, na mediada que não houve fraude ou sonegação nem se agiu com dolo ou má-fé. Neste sentido colaciona-se julgado do Supremo Tribunal Federal tratando de multa de caráter confiscatório;
- vale ainda destacar que em caso de dúvida quanto a fatos e práticas de infrações se deve interpretar de forma favorável ao contribuinte, conforme determina o artigo 112 do CTN. -Assim, a simples disparidade entre a SECEX e Fiscalização já ensejaria a aplicação deste dispositivo;
- colaciona-se respeitável doutrina tratando proporcionalidade que deve existir entre a infração eventualmente cometida e respectiva sanção;
- diante de todo o exposto requer a Autuada a total improcedência deste Auto de Infração.

Em 08 de dezembro de 2008, foi elaborado pedido de diligência por meio do Despacho nº 08-1496, desta Delegacia de Julgamento, para que se esclarecessem pontos fundamentais da autuação de modo a formar a convicção do Julgador-Relator. Deste documento cabe trasladar o seguinte excerto:

No caso, valendo-se dos dados constantes no Controle da Produção e do Estoque, deve a Auditoria demonstrar quanto do insumo importado havia sido consumido antes de iniciar o processo produtivo das mercadorias exportadas relacionadas ao Ato Concessório em questão, ou, ainda que contemporâneo o consumo do referido insumo, quanto foi utilizado em desproporção às mercadorias exportadas e, por consequência, foram negociadas no mercado interno. Apenas com uma /h/armazém mais detalhada neste sentido poder-se-ia determinar precisamente quanto do Regime de Drawback não foi cumprido.

Vê-se, portanto, que para se averiguar se houve ou não o inadimplemento total do Regime de Drawback, em sua modalidade suspensão, é fundamental que se possa determinar com precisão os estoques e o fluxo do consumo dos insumos bem como da produção das mercadorias a serem exportadas, relacionadas ao Ato Concessório em análise, ao longo do tempo.

Desta feita, para que se possa firmar convicção quanto ao julgamento do mérito e em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa constantes no art. 5º, LV, da Carta Política vigente, entendo ser necessária diligência dirigida à unidade preparadora para que providencie a elaboração de Relatório Fiscal complementar no qual deve ser demonstrada a quantidade de insumo importado, relacionado ao Drawback, que foi consumida antes de iniciar o processo produtivo das mercadorias exportadas referentes ao Ato Concessório nº 2000-98/000551-6 e a quantidade de insumo importado sob a égide do Regime em liça, utilizada contemporaneamente à produção destas mercadorias, observando a proporcionalidade entre estes, de modo a verificar excessos não exportados.

Em resposta a este pedido de diligência, foi elaborado Relatório, de cujo teor, se extrai, resumidamente, que:

- de acordo com os documentos apresentados quando da realização da diligência, as quantidades de monoetilenoglicol e de para-xileno importadas com suspensão de tributos (respectivamente 2.307t e 4.019t) são coerentes

tanto com o processo produtivo quanto com o compromisso, assumido pela Autuada, de exportar as 6.729t de resina PET;

- conforme consta no Relatório da Fiscalização, o monoetilenoglicol e o paraxileno importados com suspensão de tributos entraram em linha de produção em março de 1999 e junho de 1999, respectivamente, enquanto o regime de drawback foi liquidado por meio de exportações registradas entre agosto de 1999 e fevereiro de 2000;
- pelo que se extrai do ciclo produtivo apresentado, quando o para-xileno relacionado ao Drawback entrou em linha de produção, o monoetilenoglicol concernente ao mesmo *Regime* já havia sido totalmente consumido;
- destaque-se, ainda, que o para-xileno é um produto intermediário na produção da resina PET, enquanto o monoetilenoglicol é insumo final, sendo impossível a utilização daquele posteriormente a este;
- do até então disposto, percebe-se que os insumos importados sob a égide do Regime em liça foram utilizados para produzir lotes distintos de resina PET;
- o monoetilenoglicol em questão entrou na produção em março de 1999, data em que o estoque desta substância era zero. No mesmo mês foram utilizadas 4.925t deste produto, ficando claro que as 2.307t importadas com suspensão de tributos foram consumidas integralmente já neste mês;
- como o para-xileno só entrou na linha de produção em junho de 1999, é impossível que a resina PET exportada tenha sido produzida utilizando-se exclusivamente os insumos importados sob a égide do Regime de Drawback;
- com base nas informações disponíveis não foi possível determinar eventuais quantidades de insumos importados contidos na resina exportada. Tampouco se pôde determinar se a resina exportada continha algum insumo importado relacionado com o Drawback em análise, existindo a possibilidade de que a mercadoria exportada tenha sido integralmente produzida com insumos alheios ao Regime, enquanto os insumos concernentes ao Drawback podem ter sido utilizados na produção de resina vendida no mercado interno;
- *"Somente se pode concluir com segurança que os insumos importados sob regime de drawback compuseram dois lotes distintos de resina PET cada lote com cerca de 6.700 toneladas de resina";*
- *"Deriva da conclusão acima, o entendimento de que insumos importados (p-xileno e etilenoglicol) compuseram resina PET vendida no mercado interno";*
- *"Da mesma forma, o entendimento de que insumos nacionais ou importados sob regime comum (p-xileno e etilenoglicol) compuseram a resina PET exportada";*

- "No entanto, apesar da certeza quanto às afirmações precedentes, não é possível determinar a quantidade dos insumos importados (p-xileno e etilenoglicol) vendidos no mercado interno na forma de resina, tampouco a quantidade de insumos nacionais ou importados sob regime comum exportados na forma de resina".

Destaque-se que o sujeito, passivo foi devidamente cientificado do Relatório de Diligência, o qual recebeu pela via postal, conforme o Aviso de Recebimento (AR) à folha 910; no entanto, não apresentou qualquer manifestação em relação ao mesmo, segundo consta no Despacho à folha 911.

(...)"

A decisão recorrida emanada do Acórdão nº. 08-15.807 de fls. 912 e 913 traz a seguinte ementa:

“Assunto: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data de fato gerador: 26/02/1999.10/05/1999

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA.

Compete à SECEX o controle administrativo do Regime de Drawback, cabendo à Receita Federal do Brasil a aplicação e a fiscalização do Regime. Dessarte, e Relatório de Comprovação de Exportação enviado à SECEX não é suficiente para comprovar inequivocamente o cumprimento do Regime Aduaneiro de Drawback -Suspensão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/02/1999. 10/05/1999

MULTA DE OFÍCIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. TAREFA PRIVATIVA DO PODER JUDICIÁRIO.

Compete privativamente ao Poder Judiciário proceder a análise da constitucionalidade de lei ou ato normativo. Não havendo o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, relativo à multa de ofício, sido declarado inconstitucional, e estando em plena vigência, não pode deixar de aplicado pela Administração.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento ao direito de ampla defesa não se configura quando os fatos e o direito concernentes à autuação estiverem claramente descritos.

LANÇAMENTO BASEADO EM MERAS PRESUNÇÕES. INOCORRÊNCIA.

O lançamento que tenha por base documentos apresentados pelo próprio sujeito passivo não pode ser considerado como lastreado em simples presunções.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 26/02/1999, 10/05/1999

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. "DRAWBACK" SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO FÍSICA. FUNGIBILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO.

Para que se configure o aperfeiçoamento do Regime Aduaneiro de Drawback - Suspensão faz-se necessária a comprovação da vinculação física entre os insumos importados com suspensão de tributos e os produtos exportados em cumprimento ao Regime. Para que se possa falar em fungibilidade entre os insumos importados sob a égide deste Regime e outros, por ventura, aplicados, há que se comprovar a similaridade na quantidade e qualidade entre estes, bem como a compatibilidade de suas efetivas utilizações com o ciclo produtivo da mercadoria a ser exportada. Caso contrário, tem-se o Regime por inadimplido.

Lançamento Procedente”

O contribuinte apresentou recurso voluntário a este Egrégio Conselho – CARF (fls. 936 a 955), onde alega em suma o seguinte:

I – Fatos;

II –Da Tempestividade;

III –Das Razões Para Reforma do V. Acórdão – III.1 Da Ausência de Materialidade da Infração (falta de provas) – A motivação central da lavratura do AI repousa sobre a alegada impossibilidade da vinculação física dos insumos importados dentro do regime especial de Drawback às mercadorias posteriormente exportadas pela empresa Recorrente, no período da vigência do supramencionado Ato Concessório. (...)

III.2 - Da Vinculação Física dos Insumos Importados e da Fungibilidade – “... a fungibilidade dos insumos importados (monoetilenoglicol e paraxileno), dentro do prazo de validade do ato concessório, permite a sua substituição por idênticos em gênero, quantidade e qualidade, não descaracterizando a exportação objeto do compromisso no regime Drawback...”

Nesse item, destaca o trecho do Parecer Normativo nº 12, de 12/03/1979 da Coordenação do Sistema de Tributação bem como Ato Declaratório COSIT nº 20, de 17/05/1996 (fls. 947 e 948) que entende lhe favorecer.

Os insumos monoetilenoglicol e o paraxileno importados para a fabricação de resina pet e de fibra de poliéster no bojo do regime especial de Drawback – Suspensão autorizado pelo Ato Concessório nº 2000-98/000551-6 são considerados produtos fungíveis, nos termos do artigo 85 do Código Civil.

Também, a Recorrente destaca decisões desse Conselho que lhe dão guarida as suas alegações, bem como de decisões jurisprudenciais.

IV – Do Pedido: A Recorrente requereu seja dado integral provimento ao presente recurso, a fim de que seja reformado o acórdão recorrido, cancelando-se o auto de infração que lhe é imputado, uma vez que foi cumprido integralmente o plano de exportação traçado no bojo do regime especial de Drawback-Suspensão, aprovado pelo Ato Concessório nº 2000-98/000551-6, assim como por não ser vedada pela legislação em vigência a utilização de bens fungíveis, de mesmo gênero, quantidade e qualidade para fins de cumprimento do plano de exportação referenciado;

Finalmente, em fls. 1001 há uma declaração do Engenheiro Químico Cesar Mariano de Carvalho declarando que as substâncias químicas monoetilenoglicol e paraxileno, as quais foram importadas para a fabricação de resina pet e fibra de poliéster no bojo do regime especial Drawback – Suspensão autorizada pelo Ato Concessório nº 2000-98/000551-6, alterado pelos aditivos nº 2000.99/000171-8, 2000.99/000519-6, 2000.99/000957-3 e 1543-00/00115-6, são produtos encontrados tanto no mercado interno quanto no mercado externo, cujas características técnicas permitem a utilização da substância importada ou nacional no curso do processo produtivo, sem implicar quaisquer alterações, por possuírem a mesma especificidade técnica.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Valdete Aparecida Marinheiro,

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por conter todos os requisitos da admissibilidade.

Trata-se o litígio da lavratura de Auto de Infração e Imposição de Multa, lavrado em 29.08.2002, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Poços de Caldas/MG, em face da Recorrente, sob o argumento de que a empresa não teria comprovado a **vinculação física** dos insumos monoetilenoglicol e paraxileno, os quais foram importados para a fabricação de resina pet e fibra de poliéster no bojo do regime especial da Drawback – Suspensão autorizado pelo Ato Concessório nº 2000-98/000551-6, alterado pelo aditivos 2000.99/000171-8, 2000.99/000519-6, 2000.99/000957-3 e 1543-00/00115-6, de forma que teria descumprido um dos requisitos obrigatórios à manutenção do aludido regime especial a ela concedido.

Como cerne da questão colocada nos autos está na “vinculação física” é preciso esclarecer que esse princípio é a principal ferramenta para autuação dos beneficiários do Regime Drawback Suspensão, contido no artigo 389 do Regulamento Aduaneiro, que exige que os materiais importados vinculados a um ato concessório de drawback sejam exatamente os mesmos consumidos em produtos exportados ao mesmo ato concessório.

É bom lembrar que o *drawback* suspensão, modalidade objeto do litígio, contempla a suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de mercadoria

exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outro produto a ser exportado. Nessa hipótese, o prazo para efetuar a exportação é de um ano, prorrogável por mais um ano, à exceção apenas a importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de produção, que gozam do prazo máximo de suspensão de cinco anos.

Contudo, em uma complexa operação industrial, como a da Recorrente, torna-se praticamente impossível seguir esse controle, por ser inclusive, contrário aos conceitos da indústria moderna.

Como se observa da informação constante dos autos de que: em fls. 1001 há uma declaração do Engenheiro Químico Cesar Mariano de Carvalho declarando que as substâncias químicas monoetilenoglicol e paraxileno, as quais foram importadas para a fabricação de resina pet e fibra de poliéster no bojo do regime especial Drawback – Suspensão autorizada pelo Ato Concessório nº 2000-98/000551-6, alterado pelos aditivos nº 2000.99/000171-8, 2000.99/000519-6, 2000.99/000957-3 e 1543-00/00115-6, são produtos encontrados tanto no mercado interno quanto no mercado externo, cujas características técnicas permitem a utilização da substância importada ou nacional no curso do processo produtivo, sem implicar quaisquer alterações, por possuírem a mesma especificidade técnica.

Nesse sentido, não podemos deixar de enfrentar o “princípio da fungibilidade”, em que um bem fungível é substituído por similar importado por outro ato concessório, com tratamento integral ou adquirido no mercado interno para fabricação do bem cuja exportação é compromisso.

Porém, com a edição da Medida Provisória 497, de 27/07/2010 (convertida na Lei nº 12.350 de 20/12/2010, art. 32) em seu artigo 8º o artigo 17 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 17. Para efeitos de adimplemento do compromisso de 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.

§ 1º O disposto no caput aplica-se também ao regime aduaneiro de isenção e alíquota zero, 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”

Ao alterar o artigo 17 da Lei 11.774/08, o dispositivo exposto permite a fungibilidade necessária às operações, ao dispor que “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”.

Evidentemente, que a aplicação do dispositivo para concessão de novos atos ficará condicionada a regulamentação pelo Poder Executivo, conforme exposto na norma acima. Contudo, já se aplica ao caso presente, onde a Recorrente foi autuada e estamos julgando sua defesa, no caso seu Recurso Voluntário que está em curso, pelo disposto no art. 106, II, “a” do CTN, que dispõe:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
(...)
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:
a) quando deixe de defini-lo como infração;”

Pelo exposto, e com fundamento no artigo 106, II, a) do CTN, que determina a aplicação do artigo 17 da Lei 11.774/08 pela redação dada pela MP 497/2010 convertida na Lei 12.350/2010 que DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

Relatora Valdete Aparecida Marinheiro

Voto Vencedor

Rodrigo Mineiro Fernandes – redator designado.

Fui designado para redigir o voto vencedor acerca da manutenção do auto de infração pela constatação de descumprimento dos requisitos para a fruição do benefício do Drawback Suspensão, pela não comprovação da **vinculação física** dos insumos importados *monoetilenoglicol* e *paraxileno*, na fabricação de *resina pet* e *fibra de poliéster*. Tal constatação é fato incontroverso nos autos.

A i. Relatora divergiu da decisão do colegiado, entendendo ser aplicável o “princípio da fungibilidade”, dada a edição da Medida Provisória 497, de 27/07/2010 (convertida na Lei nº 12.350 de 20/12/2010, art. 32) que, em seu artigo 8º, alterou o artigo 17 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008.

A relatora entendeu que, ainda que pendente de regulamentação pelo Poder Executivo, a norma já seria aplicável ao caso presente, por deixar de defini-lo como infração, de acordo com o previsto no art. 106, II, do CTN.

Discordamos da interpretação dada pela i. Relatora.

O princípio da vinculação física é inerente ao regime de drawback e sua previsão encontra-se amparo no próprio texto do Decreto-lei nº 37/1966. Vejamos:

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;

Mesmo com a edição da lei nº 11.945/2009, que instituiu o drawback integrado suspensão, a previsão da vinculação física continuou a existir:

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.

A questão, após muitas idas e vindas neste Conselho, encontra-se decidida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que no voto de qualidade, de forma favorável à tese fazendária, conforme constata-se da leitura dos seguintes acórdãos:

PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA.

No regime de Drawback-Suspensão, é condição para a regularidade do regime que os insumos importados com benefício fiscal sejam efetivamente empregados na industrialização dos produtos a serem exportados.

(Acórdão nº 9303002.833 da 3ª Turma da CSRF, sessão de 23 de janeiro de 2014, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

DRAWBACK SUSPENSÃO COMUM. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. IMPOSIÇÃO LEGAL.

O regime aduaneiro especial de drawback suspensão comum exige, em regra, sejam controlados, em separado, os estoques de insumos nacionais e importados, de forma a possibilitar a perfeita demonstração de que os insumos importados foram efetivamente empregados nas mercadorias exportadas.

(Acórdão nº 9303-01.248 da 3ª Turma da CSRF, sessão de 06 de dezembro de 2010, Relator Conselheiro Henrique Pinheiro Torres)

Entretanto, com a edição da Lei nº 12.350/2012 (conversão da MP 497), dúvidas foram suscitadas quanto à revogação da referida exigência. Vejamos a redação legal:

Art. 32. O art. 17 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, passa a vigorar com a seguinte redação:

*" Art. 17. Para efeitos de adimplemento do compromisso de 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.*

§ 1º O disposto no caput aplica-se também ao regime aduaneiro de isenção e alíquota zero, 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)

Em nosso entendimento, o que o legislador trouxe no referido dispositivo legal foi a permissão, de forma **excepcional**, de utilização de 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, para fins de comprovação do compromisso de exportar.

Percebe-se que o legislador colocou a questão não como uma determinação expressa ("devem"), mas sim como uma possibilidade ("podem"), para fins de comprovação do compromisso de exportação.

Trata-se de uma nova possibilidade de comprovação do compromisso de exportação no drawback suspensão, desde que atendidos os limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo. Entendemos que não se trata de uma norma interpretativa, mas sim de uma nova previsão legal, ainda condicionada a evento futuro (regulamentação, com os termos, limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo).

Dessa forma, entendemos não ser possível dar tratamento retroativo à norma, visto que a previsão de substituição dos itens importados por outros equivalentes apenas passou a existir a partir da edição do referido ato, ainda assim sujeito ao atendimento das condições fixadas pelo Poder Executivo.

O que podemos afirmar é a existência de um novo Regime Aduaneiro Especial de Drawback Suspensão, mais flexível, com vigência a partir da edição da MP 497, diferente daquele regime regido pelo Decreto-lei nº 37/1966 e pela Lei nº 11.945/2009, que devem seguir exclusivamente suas regras.

Atos posteriores à edição da MP 497 e sua regulamentação, regem-se pelas novas normas e pela aceitação, de forma excepcional, do princípio da fungibilidade/equivalência, desde que atendidos os requisitos estabelecidos pelo Poder Executivo.

No presente caso, os fatos são anteriores à edição da referida medida provisória e estão sujeitos exclusivamente ao regime determinado pelo Decreto-lei nº 37/1966, que estabelece, de forma categórica, a exigência da vinculação física. Além disso, mesmo que entendêssemos de forma diversa pela aplicação retroativa do disposto na MP 497, o que não é o caso, a aplicação da fungibilidade/equivalência ficaria prejudicada pela ausência de regulamentação do referido artigo pelo Poder Executivo na data do presente julgamento (19 de agosto de 2014), resultando em falta de plena eficácia da norma.

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

Rodrigo Mineiro Fernandes – redator designado.