



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

Processo nº 13829.000144/2005-97
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.868 – 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TINTO HOLDING LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/10/1999 a 20/04/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA.

Não se conhece do recurso especial quando ausente o requisito de admissibilidade da demonstração da divergência jurisprudencial, uma vez que inexistente a similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos apontados como paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceram do recurso.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), Valcir Gassen (suplente convocado em substituição à conselheira Érika Costa Camargos Autran), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL (fls. 608 a 618) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do **Acórdão nº 3302-01.580** (fls. 598 a 605) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 26 de abril de 2012, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/10/1999 a 20/04/2001

IPI. "DRAWBACK". INSUMOS NÃO EMPREGADOS NO PLANO DE EXPORTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivo do direito que pleiteia.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. NULIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Havendo o acórdão de primeira instância apreciado todas as alegações constantes da impugnação, não há que se falar em nulidade.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA E VALIDADE DA AÇÃO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 11/10/1999 a 08/12/1999

DECADÊNCIA. PRAZO DE CONTAGEM. ENCERRAMENTO DO REGIME. DRAWBACK VERDE-AMARELO.

O termo inicial de contagem do prazo decadencial, no caso de Drawback-suspensão, é o do art. 173, inciso I, do CTN, estabelecido em função da possibilidade ou não de o Fisco realizar o lançamento. No caso de insumos adquiridos em excesso em relação ao que foi exportado, tal prazo somente se inicia com o fim do programa de exportação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 11/10/1999 a 20/04/2001

SUSPENSÃO DO IMPOSTO. DRAWBACK VERDE-AMARELO.

O inadimplemento, total ou parcial, por parte do estabelecimento exportador, do compromisso de exportação ou a inobservância dos requisitos e condições previstas no Plano de Exportação implica o imediato recolhimento do IPI suspenso e dos acréscimos legais devidos.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A Contribuinte teve contra si lavrado auto de infração (fls. 06 a 23), e respectivo Termo de Verificação Fiscal (fls. 24 a 30), para exigência do crédito tributário de imposto sobre produtos industrializados (IPI), juros de mora e multa proporcional, referentes ao imposto suspenso na aquisição de insumos a serem empregados na industrialização de produtos exportados, adquiridos em desacordo com os Planos de Exportação dos quais a empresa era beneficiária.

A impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo (fls. 367 a 379) foi julgada improcedente, mantendo-se o lançamento em sua integralidade, conforme fundamentos lançados no **Acórdão nº 14-32.599** da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 548 a 558), sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 11/10/1999 a 20/04/2001

SUSPENSÃO DO IMPOSTO. DRAWBACK VERDE-AMARELO.

O inadimplemento, total ou parcial, por parte do estabelecimento exportador, do compromisso de exportação ou a inobservância dos requisitos e condições previstas no Plano de Exportação implica no imediato recolhimento do IPI suspenso e dos acréscimos legais devidos.

DECADÊNCIA. PRAZO DE CONTAGEM. ENCERRAMENTO DO REGIME. DRAWBACK VERDE-AMARELO.

O termo inicial para fins de contagem do prazo decadencial, no caso do regime Drawback-Suspensão, deverá ser estabelecido de acordo com a

regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, e como tal, a contagem inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivo do direito que pleiteia.

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA DO SERVIDOR.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto esta competência é instituída por lei.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Uma vez que a autuação se embasou em livros e documentos contábeis e fiscais fornecidos pelo próprio sujeito passivo e os argumentos da defesa evidenciam ter havido compreensão da motivação para a formalização dos autos de infração, não se acolhe a preliminar suscitada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não resignado, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário (fls. 564 a 579), ao qual foi dado parcial provimento nos termos do **Acórdão nº 3302-01.580** (fls. 598 a 605) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 26 de abril de 2012, ora recorrido, tão somente para considerar decaídos os fatos geradores anteriores a 29/12/1999, aplicando-se o art. 173, inciso I do CTN, para contagem do prazo decadencial. Nesse ponto, a decisão foi assim fundamentada:

[...]

Quanto à decadência, a razão também está com a Primeira Instância, uma vez que não se trata de hipótese de lançamento por homologação.

Primeiramente, pela própria natureza das operações, dentro das quais não há pagamento antecipado, pois a incidência do IPI sobre os insumos fica suspensa.

Ademais, o referido imposto, que, como esclarecido por vezes nos presentes autos, é devido pela Interessada como responsável, é obrigação tributária que não se comunica com o IPI devido nas saídas de produtos industrializados. Tanto é assim que não existe o alegado direito de crédito.

No âmbito de tal obrigação, os pagamentos eventuais de IPI que se refiram ao imposto de obrigação própria da Interessada não se prestam para caracterizar a existência de pagamento antecipado a que se refere o art. 150 do CTN. Admitir tal hipótese seria como considerar que eventuais pagamentos de outro tributo pudessem interferir no prazo decadencial de IPI.

Aplicando-se ao caso o art. 173, I, do CTN, o prazo de decadência inicia-se somente no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Nessa matéria, discorda-se da conclusão da Primeira Instância, que considerou iniciar o prazo somente com o conhecimento do descumprimento da condição, que se daria somente quando a Receita Federal tomasse conhecimento “do adimplemento ou não dos compromissos assumidos pelo beneficiário do regime, o que se dá somente no encerramento do Plano de Exportação aprovado”.

É que, no caso dos autos, tal raciocínio somente pode ser aplicado ao caso da apuração de insumos adquiridos em excesso, que não foram empregados nos produtos exportados. No caso dos insumos adquiridos antes da vigência do plano de exportação e dos insumos não incluídos no plano, o lançamento poderia ser efetuado a qualquer tempo.

No caso de tais insumos (anexo III de fl. 133 dos autos), como o lançamento foi efetuado em 25 de outubro de 2005, somente poderia abranger os fatos geradores (data de saída dos produtos) até 29 de dezembro de 1999.

O imposto relativo às saídas de 30 de dezembro de 1999 somente poderiam ser lançados em 2000, começando a fluir o prazo de decadência em 1º de janeiro de 2001 e finalizando em 31 de dezembro de 2005.

Já o IPI devido anteriormente já poderia ter sido lançado em 1999, finalizando-se o prazo decadencial em 31 de dezembro de 2004.

Assim, em relação à tabela de fl. 133, o primeiro fato gerador (08 de dezembro de 1999) relativo aos insumos não incluídos no plano de exportação e todos os relativos aos insumos adquiridos antes da ciência da aprovação do plano restaram abrangidos pela decadência.

De resto, destaque-se que não há o que reparar nos fundamentos do acórdão de primeira instância, relativamente ao que foi alegado no recurso, razão pela qual, adotando-os com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1999, voto por dar provimento parcial ao recurso da Interessada, para considerar decaídos os períodos mencionados no parágrafo anterior.

[...]

Portanto, embora tenha o acórdão recorrido adotado a regra do art. 173, inciso I do CTN para contagem do prazo decadencial, discordou da decisão da DRJ quanto à determinação do termo inicial, explica-se:

- a DRJ considerou iniciar-se o prazo somente com o descumprimento dos compromissos assumidos pelo beneficiário do regime especial de drawback, que se dá no encerramento do Plano de Exportação aprovado;
- o Colegiado *a quo*, por sua vez, concluiu que o raciocínio poderia ser aplicado somente aos insumos adquiridos em excesso e não empregados nos produtos exportados, sendo que para o caso dos insumos adquiridos antes da vigência do Plano de Exportação e daqueles ali não incluídos, o lançamento poderia ser efetuado a qualquer tempo.

Em face da referida decisão, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial (fls. 608 a 618), insurgindo-se quanto ao reconhecimento da decadência parcial e alegando divergência jurisprudencial quanto à definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial no regime de *drawback*. Sustenta a Recorrente que o prazo inicial para a constituição do crédito tributário somente pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou os acórdãos paradigmas nºs 3101-00295 e 301-31373.

Nas razões recursais, a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que na vigência do regime de drawback, o Fisco só estará autorizado a constituir o crédito tributário após ser comunicado do término do regime, o que se dá com a emissão do Relatório Final de Comprovação de Drawback pela SECEX. Assim, com base no art. 173, I, do CTN, o termo de início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao do recebimento pela Receita Federal do Relatório de Comprovação. Por fim, requer o provimento do recurso especial para afastar a decadência declarada no acórdão recorrido.

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por meio do despacho S/Nº, de 16 de novembro de 2015 (fls. 620 a 624), proferido pelo ilustre Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.

Não foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte (fl. 631).

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

A discussão dos autos dá-se em torno da contagem do prazo decadencial para o lançamento decorrente do descumprimento, pela Contribuinte, do programa de exportação da Lei nº 8402/92 (drawback verde-amarelo), e regulamentado pelo Decreto nº 541/1992, por meio do qual são adquiridos insumos no mercado interno e no mercado externo, com suspensão do IPI, a serem empregados em produtos a ser exportado, verificando-se o seu adimplemento mediante a condição de posterior comprovação do cumprimento do Plano de Exportação aprovado.

No que tange ao termo inicial da decadência, a fundamentação da decisão recorrida deu-se nos seguintes termos:

[...]

Quanto à decadência, a razão também está com a Primeira Instância, uma vez que não se trata de hipótese de lançamento por homologação.

Primeiramente, pela própria natureza das operações, dentro das quais não há pagamento antecipado, pois a incidência do IPI sobre os insumos fica suspensa.

Ademais, o referido imposto, que, como esclarecido por vezes nos presentes autos, é devido pela Interessada como responsável, é obrigação tributária que não se comunica com o IPI devido nas saídas de produtos industrializados. Tanto é assim que não existe o alegado direito de crédito.

No âmbito de tal obrigação, os pagamentos eventuais de IPI que se refiram ao imposto de obrigação própria da Interessada não se prestam para caracterizar a existência de pagamento antecipado a que se refere o art. 150 do CTN. Admitir tal hipótese seria como considerar que eventuais pagamentos de outro tributo pudessem interferir no prazo decadencial de IPI.

Aplicando-se ao caso o art. 173, I, do CTN, o prazo de decadência inicia-se somente no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Nessa matéria, discorda-se da conclusão da Primeira Instância, que considerou iniciar o prazo somente com o conhecimento do descumprimento da condição, que se daria somente quando a Receita Federal tomasse conhecimento “do adimplemento ou não dos compromissos assumidos pelo

beneficiário do regime, o que se dá somente no encerramento do Plano de Exportação aprovado”.

É que, no caso dos autos, tal raciocínio somente pode ser aplicado ao caso da apuração de insumos adquiridos em excesso, que não foram empregados nos produtos exportados. No caso dos insumos adquiridos antes da vigência do plano de exportação e dos insumos não incluídos no plano, o lançamento poderia ser efetuado a qualquer tempo.

No caso de tais insumos (anexo III de fl. 133 dos autos), como o lançamento foi efetuado em 25 de outubro de 2005, somente poderia abranger os fatos geradores (data de saída dos produtos) até 29 de dezembro de 1999.

O imposto relativo às saídas de 30 de dezembro de 1999 somente poderiam ser lançados em 2000, começando a fluir o prazo de decadência em 1º de janeiro de 2001 e finalizando em 31 de dezembro de 2005.

Já o IPI devido anteriormente já poderia ter sido lançado em 1999, finalizando-se o prazo decadencial em 31 de dezembro de 2004.

Assim, em relação à tabela de fl. 133, o primeiro fato gerador (08 de dezembro de 1999) relativo aos insumos não incluídos no plano de exportação e todos os relativos aos insumos adquiridos antes da ciência da aprovação do plano restaram abrangidos pela decadência.

[...]

A Fazenda Nacional, por sua vez, insurge-se por meio de recurso especial alegando divergência jurisprudencial quanto ao termo inicial de contagem do prazo decadencial no regime de drawback suspensão. Trata-se de situação fática diversa daquela que foi analisada no caso dos autos, pois não se está diante do regime especial de drawback suspensão, mas sim de plano especial de exportação (drawback verde-amarelo), que possui características diferentes daquele, não sendo possível a aplicação do mesmo tratamento jurídico com relação à decadência.

As ementas dos julgados colacionados como paradigma evidenciam a falta de similitude fática e, por conseguinte, da divergência jurisprudencial pretendida, no caso em exame:

Ementa Acórdão nº 3101-00.295:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 01/01/1999

DRAWBACK SUSPENSÃO, DECADÊNCIA.

Tem sido entendimento neste Conselho, em especial a Câmara Superior de Recursos Fiscais, que o termo "a quo" do prazo decadencial em caso de drawback será contado a partir do primeiro dia útil ao ano seguinte da data

do recebimento do relatório de comprovação de drawback, aplicando-se ao caso o artigo 173, inciso I, do CTN.

DRAWBACK SUSPENSÃO, DENUNCIA ESPONTÂNEA.

A legislação tributária não admite a ocorrência da denuncia espontânea no regime especial de Drawback, tendo em vista que o ato concessório assemelha-se a contrato de direito privado que ocorrendo a inadimplência não pode ser obstada pela denúncia do artigo 138 do CTN. Somente admite a ocorrência da denuncia espontânea se o Contribuinte realizar o recolhimento dos tributos dentro de 30 dias após o vencimento do prazo para exportação dos produtos,

MULTA DE OFÍCIO, RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO, Sucessão por incorporação da controlada pela controladora, importa na inexorável assunção dos direitos e deveres da sucedida pela sucessora, sejam passados, presentes e futuros compromissados, nos termos da lei, não cabendo a exclusão da responsabilidade se os acionistas e administradores se confundem.

Recurso Voluntário Negado

Ementa Acórdão nº 301-31373:

DRAWBACK. SUSPENSÃO. II./IPI VINCULADO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente do regime de Drawback é o consagrado no art. 173-1 do CTN, cuja contagem só pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador do benefício.

A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidos no seu regulamento (art. 78, DL 37/66). O descumprimento da obrigação estabelecida no art. 325 do RA, que determina a utilização do benefício no documento comprobatório da exportação, implica a descaracterização do regime e a exigência dos tributos suspensos relativamente aos bens importados que lhe corresponderam.

CONCESSÃO. FISCALIZAÇÃO. CONFLITO DE COMPETÊNCIA.

É de competência exclusiva da SECEX a concessão do regime de drawback quando efetivamente cumpridas a formalização, o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar, fase esta que confirma a condição do regime, que até então se encontrava sob condição resolutória. (Inteligência do art. 2º da Port. MF nº 594/92 c/c a Port. SECEX nº 4/97).

É da competência da SRF a aplicação do regime, a fiscalização dos tributos suspensos e a constatação do regular cumprimento pela importadora dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente, compreendendo esta última, após a verificação da SECEX. (Inteligência do art. 30 da Port. MF nº 594/92 c/c a Port. SECEX nº 4/97).

ADIMPLEMENTO. INEXISTÊNCIA.

Somente serão aceitos Declaração de Importação e Registro de Exportação (RE) devidamente vinculados ao Ato Concessório de Drawback. (Inteligência do Comunicado DECEX nº 21/97, tem 19.1). Na falta de vinculação dos Atos Concessórios do Regime de Drawback aos Registros de Exportação deverão ser exigidos os tributos suspensos na importação, acrescidos de multa de ofício e dos juros de mora.

Comporta juros e multa de mora quando da nacionalização de mercadorias sobre tributos suspensos, antes do início de procedimento fiscal. Iniciado o procedimento cabe multa de ofício.

RECURSO NEGADO.

Tanto é assim que no próprio documento de concessão do Plano de Exportação consta a possibilidade de a Fiscalização proceder às verificações no curso do programa especial ou após o seu término, não se falando em aguardar o relatório final, como ocorre no drawback suspensão, para averiguar o seu adimplemento:

[...]

Nos termos do artigo 17 da TN DpRF nº 084/92, a fiscalização poderá, no curso da execução do presente Plano de Exportação ou após o seu término, proceder as verificações que julgar convenientes e, se apuradas divergências, fará de ofício a exigência tributária correspondente.

[...]

Diante do exposto, ausente a comprovação da divergência jurisprudencial por não haver a necessária similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas, não se conhece do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello