



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

Processo n° 13855.001873/2003-81
Recurso n° 340.437 Voluntário
Acórdão n° 3101-00.358 -- 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2010
Matéria II e IPI (Drawback suspensão)
Recorrente MORLAN S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 08/09/1999 a 25/01/2000

DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DE COMPROMISSOS DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL.

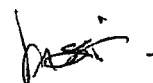
(1) Tem amparo no ordenamento jurídico vigente o denunciado inadimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial, mesmo perante relatório de comprovação apontando em sentido contrário, quando a escrituração fiscal do estabelecimento não permite aferir se são meros erros formais tanto a falta de anotação do *drawback* no documento comprobatório da exportação quanto o incorreto enquadramento das operações de exportação no Siscomex. (2) Não se presta para comprovar o alegado adimplemento de compromissos do regime aduaneiro especial registro de exportação vinculado a outro ato concessório. (3) Não há se falar em adimplemento do regime aduaneiro especial se os insumos importados com suspensão dos tributos não foram utilizados na produção das mercadorias cuja exportação é informada no relatório de comprovação de *drawback*.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Os conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Corinto Oliveira Machado votaram pela conclusão.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente



EDITADO EM: 12/04/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tarásio Campelo Borges, Corintha Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo, Vanessa Albuquerque Valente e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão da Segunda Turma da DRJ São Paulo (SP) que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento do imposto de importação¹ e do imposto sobre produtos industrializados na importação², ambos acrescidos de juros de mora (Selic) e de multa proporcional de 75% [³] [⁴]. A ciência dos lançamentos ao preposto da sociedade empresária se deu no dia 4 de novembro de 2003.

Segundo a denúncia fiscal⁵, a fiscalização aduaneira constatou o inadimplemento de compromissos assumidos por MORLAN S.A. para a fruição dos benefícios do *drawback* suspensão outorgados nos Atos Concessórios 002899/000016-8 e 002899/000037-0, expedidos pelos Serviços de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A. nos dias 30 de junho de 1999 e 10 de dezembro de 1999 [⁶], com prazos de validade das exportações inicialmente fixados nos dias 27 de dezembro de 1999 e 7 de junho de 2000, alterados por aditivos para os dias 24 de junho de 2000 e 4 de dezembro de 2000 [⁷].

Para a concessão do regime aduaneiro especial, a beneficiária assumiu o compromisso de exportar arame zincado, arame ovalado, arame farpado e telas de arame e requereu suspensão dos tributos incidentes na importação de fio máquina SAE 1.006 - 5,5mm [⁸] e de fio máquina SAE 1.045 - 5,5mm [⁹].

A Secretaria de Comércio Exterior (Secex), por intermédio do Banco do Brasil, comunicou à Receita Federal: a baixa total do Ato Concessório 002899/000037-0, de 10 de

¹ Auto de infração do imposto de importação acostado às folhas 4 a 8. Fatos geradores: 8 de setembro de 1999 e 19 de janeiro de 2000.

² Auto de infração do imposto sobre produtos industrializados acostado às folhas 9 a 13. Fatos geradores: 9 de setembro de 1999 e 25 de janeiro de 2000.

³ Multa do imposto de importação: Lei 8.218, de 1991, artigo 4º, incisos I e II, c/c Lei 9.430, de 1996, artigo 44, incisos I e II, e Lei 5.172, de 1966, artigo 106, inciso II, alínea "c".

⁴ Multa do imposto sobre produtos industrializados: Lei 4.502, de 1964, artigo 80, inciso I, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9430, de 1996, c/c Lei 5.172, de 1966, artigo 106, inciso II, alínea "c", e Lei 4.502, de 1964, artigo 80, inciso I, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9430, de 1996 c/c Lei 4.502, de 1964, artigo 69, inciso I, alínea "b", c/c Lei 5.172, de 1966, artigo 106, inciso II, alínea "c".

⁵ Relatório fiscal acostado às folhas 15 a 35.

⁶ Atos concessórios acostados às folhas 129 e 48.

⁷ Aditivos: 0028-99/000136-9, emitido em 10 de dezembro de 1999; e 0028-00/000078-7, emitido em 5 de junho de 2000, acostados às folhas 131 e 50.

⁸ Atos Concessórios 0028-99/000016-8 e 0028-99/000037-0.

⁹ Ato Concessório 0028-99/000037-0.

dezembro de 1999 [10]; e o adimplemento total do Ato Concessório 002899/000016-8, de 30 de junho de 1999 [11].

No encerramento da ação fiscal, o autuante aponta quatro infrações como suficientes para caracterizar o inadimplemento dos compromissos de exportar: (1) falta de vinculação do documento de exportação com o ato concessório do regime¹² e enquadramento no Siscomex das exportações efetuadas em operação diversa do *drawback* (código operação incorreto)¹³; (2) vinculação do documento de exportação ao ato concessório do regime após averbação da declaração para despacho aduaneiro de exportação (DDE)¹⁴; (3) exportações vinculadas a outros atos concessórios¹⁵; e (4) insumos importados com suspensão dos tributos não utilizados na produção das mercadorias cuja exportação é informada no relatório de comprovação de *drawback*¹⁶, em alguns casos a exportação é anterior à importação dos insumos, noutros casos a infração foi apurada com base no ciclo produtivo informado pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Está consignado no relatório fiscal de folhas 15 a 35 que “a empresa deixou de apresentar à fiscalização os livros/fichas de controle de produção, detalhando a entrada dos insumos importados e a saída das mercadorias a exportar”¹⁷.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 193 a 208, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- utilizou insumos nacionais em tudo similares àqueles advindos do estrangeiro por receio de não poder adimplir os acordos de exportação tendo sido os insumos importados, tão logo recebidos, destinados aos seus estoques para vendas futuras;

- na formação dos preços de exportação levou em conta a redução da carga tributária;

- o regime de Drawback se faz funcional com a exportação, tendo isso ocorrido, não devendo ser onerada com cobrança de tributos não devidos;

¹⁰ Correspondência acostada à folha 51.

¹¹ Relatório de comprovação de *drawback* acostado à folha 135.

¹² AC 0028-99/000037-0: RE 00/0595264-001 (folha 107), RE 00/0039182-001 (folha 118) e RE 00/0039182-003 (folha 126). Inobservância do disposto no artigo 325 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.

¹³ AC 0028-99/000037-0: enquadramento incorreto das exportações efetuadas pelos RE 00/0595264-001 (folha 107; código informado 80.116, SGP Sistema Geral de Preferências), RE 00/0039182-001 (folha 118; código informado 80.000, exportação comum) e RE 00/0039182-003 (folha 126; código informado 80.000, exportação comum).

¹⁴ AC 0028-99/000016-8: RE 99/0906542-003 (folha 186), RE 99/0906542-002 (folha 188) e RE 99/0906542-001 (folha 190).

¹⁵ AC 0028-99/000037-0: RE 00/0763367-002 (folha 114) vinculado ao AC 28-99/000788-3; RE 00/0995125-002 (folha 124) vinculado ao AC 28-99/000018-0.

¹⁶ AC 0028-99/000016-8: DI 99/0752408-5, adição 001 (fio máquina SAE 1.006 - 5,5mm).

¹⁷ Relatório fiscal, folhas 19 e 29.

- todos os registros de exportação encontram-se vinculados aos corretos atos concessórios;
- não houve descumprimento do ordenamento jurídico vigente, em especial os artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro;
- houve exportação de bem contendo insumos de mesmo gênero, qualidade e quantidade daqueles anteriormente importados sem, contudo, identidade física entre os mesmos, o que é previsto no Ato Declaratório COSIT 20/96 e no Parecer Normativo CST 12/79;
- o Conselho de Contribuintes e o Tribunal Regional Federal consideram legítima a utilização no mercado interno de insumos importados sob regime de Drawback;
- a vinculação errônea de Ato Concessório, per si, não leva à descaracterização do regime, sendo simples falha administrativa;
- não se sustenta a afirmação de que registros de exportação teriam sido utilizados para a comprovação de outros atos concessórios;
- perante o SISCOMEX já consta vinculação correta dos registros de exportação;
- requer a improcedência do Auto de Infração.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 08/09/1999, 19/01/2000

**DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO
COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO.**

O inadimplemento do compromisso de exportação, bem como o desrespeito ao prazo e às condições estabelecidos em Ato Concessório ensejam a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas e não utilizadas nas exportações dentro do prazo e condições do regime, além de multas e juros moratórios.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ São Paulo (SP), recurso voluntário foi interposto às folhas 328 a 348. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa¹⁸ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 356 folhas. Na última delas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o relatório.

¹⁸ Despacho acostado à folha 355 determina o encaminhamento dos autos para o outrora denominado Terceiro Conselho de Contribuintes.



Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 328 a 348, porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

É cediço que o benefício do *drawback*, um incentivo à exportação, pode ser concedido nas modalidades suspensão, isenção ou restituição, cada qual com suas peculiaridades. No Regulamento Aduaneiro (RA) vigente à época da ocorrência dos fatos geradores¹⁹, então aprovado pelo Decreto 91.030, de 5 de março de 1985, a matéria era regulada em capítulo próprio, nos artigos 314 a 334.

No caso presente, conforme relatado, versa a lide sobre o denunciado inadimplemento de compromissos assumidos para a fruição do benefício do *drawback*, na modalidade suspensão.

A propósito dessa modalidade do benefício fiscal, permite o RA, no inciso I do artigo 314, cuja matriz legal é o inciso II do artigo 78 do Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, a “suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada”.

Também vigiam naquela época outras normas jurídicas, de hierarquia inferior, todas com a finalidade precípua de controlar o adimplemento do compromisso de exportação assumido como condição indispensável ao gozo do benefício fiscal.

Pelos Atos Concessórios 002899/000016-8, de 30 de junho de 1999, e 002899/000037-0, 10 de dezembro de 1999 [²⁰], com as alterações introduzidas por seus aditivos, a ora recorrente assumiu o compromisso de exportar, no prazo assinalado, quantidade certa de arame zincado, arame ovalado, arame farpado e telas de arame e, em contrapartida, foi autorizada a promover importações de fio máquina SAE 1.006 - 5,5mm [²¹] e de fio máquina SAE 1.045 - 5,5mm [²²] com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis nessa operação.

Portanto, entendo como únicos aspectos relevantes para o deslinde dessa questão perquirir a existência e a procedência de denúncia quanto ao inadimplemento do compromisso de exportação de arame zincado, arame ovalado, arame farpado e telas de arame produzidos mediante uso do fio máquina SAE 1.006 - 5,5mm e do fio máquina SAE 1.045 - 5,5mm importados com suspensão dos tributos. O adimplemento do compromisso de exportação deve ser levado a efeito sob o aspecto da tempestividade e da suficiência.

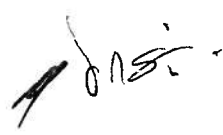
Feitas essas considerações preambulares, passo ao exame do mérito.

¹⁹ Período de ocorrência dos fatos geradores: setembro de 1999 a janeiro de 2000.

²⁰ Atos concessórios acostados às folhas 129 e 48.

²¹ Atos Concessórios 0028-99/000016-8 e 0028-99/000037-0.

²² Ato Concessório 0028-99/000037-0.



São quatro as infrações apontadas como suficientes para caracterizar o inadimplemento do compromisso de exportação. A primeira delas é quanto à inobservância do disposto no artigo 325 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, caracterizada pela falta de vinculação do documento de exportação com o ato concessório do regime²³.

É certo que o artigo 325 do Regulamento Aduaneiro então vigente determinava a anotação do benefício no documento comprobatório da exportação. Todavia, a revogação do incentivo à exportação não é pena prevista para os casos de descumprimento dessa obrigação nem o dever de vincular a exportação ao ato concessório é tratado nas normas legais como compromisso indispensável ao deferimento do pedido.

Na segunda parte da primeira infração denunciada, o autuante aponta incorreto enquadramento das exportações no Siscomex: o código do *drawback*, suspensão comum, foi preterido por códigos diversos (80.116, SGP Sistema Geral de Preferências; e 80.000, exportação comum)²⁴.

Mutatis mutandis, repito aqui os argumentos expendidos no enfrentamento da primeira denúncia: a revogação do incentivo à exportação não é pena prevista para os casos de incorreto enquadramento das exportações no Siscomex nem o dever de enquadramento correto das operações no Siscomex é tratado nas normas legais como compromisso indispensável ao deferimento do pedido.

A segunda infração denunciada é uma variante da primeira: vinculação do documento de exportação ao ato concessório do regime após averbação da declaração para despacho aduaneiro de exportação (DDE)²⁵. Da mesma forma que já afirmei alhures, a revogação do incentivo à exportação não é pena prevista para os casos de descumprimento dessa obrigação nem o dever de vincular a exportação ao ato concessório, previamente à averbação da DDE, é tratado nas normas legais como compromisso indispensável ao deferimento do pedido.

A propósito das duas primeiras infrações denunciadas²⁶, entendo insuficientes para caracterizar o inadimplemento do compromisso de exportar a denúncia exclusivamente fundada na falta de anotação do *drawback* no documento comprobatório da exportação e o incorreto enquadramento das operações de exportação no Siscomex.

Nesses dois casos, apesar do lançamento ser motivado no inadimplemento de compromissos assumidos pela ora recorrente para a fruição dos benefícios do *drawback* suspensão, a aferição da suficiência no quantitativo e da observância do prazo das exportações restou prejudicada, no curso da ação fiscal, pela falta de apresentação dos "livros/fichas de

²³ AC 0028-99/000037-0: RE 00/0595264-001 (folha 107), RE 00/0039182-001 (folha 118) e RE 00/0039182-003 (folha 126).

²⁴ AC 0028-99/000037-0: enquadramento incorreto das exportações efetuadas pelos RE 00/0595264-001 (folha 107; código informado 80.116, SGP Sistema Geral de Preferências), RE 00/0039182-001 (folha 118; código informado 80.000, exportação comum) e RE 00/0039182-003 (folha 126; código informado 80.000, exportação comum).

²⁵ AC 0028-99/000016-8: RE 99/0906542-003 (folha 186), RE 99/0906542-002 (folha 188) e RE 99/0906542-001 (folha 190).

²⁶ (1) falta de vinculação do documento de exportação com o ato concessório do regime e enquadramento no Siscomex das exportações efetuadas em operação diversa do *drawback* (código operação incorreto); e (2) vinculação do documento de exportação ao ato concessório do regime após averbação da DDE.

controle de produção, detalhando a entrada dos insumos importados e a saída das mercadorias a exportar”²⁷.

Na terceira infração é denunciada a tentativa de uso, para comprovação do adimplemento deste *drawback*, exportações vinculadas a outros atos concessórios²⁸. Claro que uma exportação específica não se presta para demonstrar a baixa regular de dois atos concessórios distintos.

Na quarta e última infração, a denúncia fiscal nos dá conta da existência de insumos importados com suspensão dos tributos e não utilizados na produção das mercadorias cuja exportação é informada no relatório de comprovação de *drawback*²⁹: em alguns casos a exportação é anterior à importação dos insumos; noutros casos a infração foi apurada com base no ciclo produtivo informado pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Aqui se discute o denunciado inadimplemento de compromissos assumidos para a fruição do benefício do *drawback*, na modalidade suspensão, por inobservância do princípio da vinculação física, que impõe aos insumos importados com suspensão dos tributos aplicação direta e fisicamente à mercadoria exportada, seja integrando-se fisicamente a ela, seja, excepcionalmente, consumindo-se no processo produtivo.

Com efeito, repito aqui o que já disse noutra parte desse voto, nessa modalidade de benefício fiscal, permite o RA, no inciso I do artigo 314, cuja matriz legal é o inciso II do artigo 78 do Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, a “suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada”. No §1º do artigo 315, está explicitada a norma excepcional: “O benefício também poderá ser concedido para matéria-prima e outros produtos que, embora não integrando o produto exportado, sejam utilizados na sua fabricação em condições que justifiquem a concessão”.

Na busca da melhor exegese desses dispositivos legais, vale recordar determinação contida no Código Tributário Nacional, quando cuida da interpretação e integração da legislação tributária:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

In casu, inobservância do princípio da vinculação física apontada como infração suficiente para caracterizar o inadimplemento do compromisso de exportação é fato incontroverso: a própria recorrente admite ter produzido as mercadorias exportadas com insumos nacionais similares àqueles importados com suspensão dos tributos.

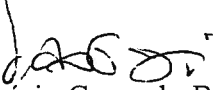

²⁷ Relatório fiscal, folhas 19 e 29.

²⁸ AC 0028-99/000037-0: RE 00/0763367-002 (folha 114) vinculado ao AC 28-99/000788-3; RE 00/0995125-002 (folha 124) vinculado ao AC 28-99/000018-0.

²⁹ AC 0028-99/000016-8: DI 99/0752408-5, adição 001 (fio máquina SAE 1.006 - 5,5mm).

Nesse particular, também entendo imprestável para socorrer a ora recorrente o Ato Declaratório Cosit 20, de 17 de maio de 1996 [³⁰], expedido com base no Parecer Normativo CST 12, de 1979, porquanto o ato declaratório tem destinação nele próprio limitada: "setores definidos pela Secretaria de Comércio Exterior". Situação estranha ao caso ora examinado.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.


Tarásio Campelo Borges 

³⁰ Ato Declaratório Cosit 20, de 1996: O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO [...] Declara que a utilização, por setores definidos pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, de matéria-prima importada com o benefício do "drawback", na elaboração de produto destinado a consumo no mercado interno, não constitui desvio de finalidade, para fins tributários, desde que matéria-prima nacional, em quantidade e qualidade equivalente, tenha sido utilizada na elaboração do produto exportado.