



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

Processo nº 13855.002107/2005-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.084 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2016
Matéria DRAWBACK
Recorrente MORLAN S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 01/02/2002

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRODUTO EXPORTADO DIVERGENTE DAQUELE DESCRITO NO ATO CONCESSÓRIO. INADMISSIBILIDADE DE SUA ACEITAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DO REGIME.

A exportação de produto cuja descrição diverge daquela constante do ato concessório de drawback suspensão, implica não aceitação da operação para fins de comprovação do compromisso de exportar.

DRAWBACK SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO FÍSICA.

Restando comprovado nos autos a não aplicação dos insumos importados ao amparo de ato concessório sob o regime de drawback-suspensão, nos produtos exportados, é cabível a cobrança dos tributos, além de multas e juros moratórios.

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACK. EXPORTAÇÃO FORA DO PRAZO ESTABELECIDO EM ATO CONCESSÓRIO. INADIMPLEMENTO.

Somente serão aceitas para comprovação das obrigações assumidas por ocasião da concessão do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, exportações realizadas dentro do prazo de validade do Ato Concessório (AC).

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o Conselheiro Domingos de Sá e a Conselheira Lenisa Prado, que davam parcial provimento ao Recurso para reconhecer a fungibilidade dos insumos empregados na fabricação dos produtos exportados.

[assinado digitalmente]

RICARDO PAULO ROSA - Presidente.

[assinado digitalmente]

MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Cuida o presente processo de lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração, fls.05/12, por meio dos quais foram formalizadas as seguintes exigências concernentes ao **Imposto de Importação**, no valor de R\$ 157.155,34 acrescido de juros de mora e da multa de 75%; ao **Imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado à Importação**, no valor de R\$ 66.063,45, acrescido de juros de mora e da multa de 75 %, totalizando o montante de **R\$ 534.564,35**.

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

O importador, por meio da DI 02/0094538-0, registrada em 01/02/2002, submeteu ao regime aduaneiro especial de drawback, na modalidade suspensão, 6.178.662,00 kgs. De “fio-máquina, na especificação SAE 1.006 - 5,5 mm.”, classificável na Tarifa Externa Comum no código 7213.91.90, por meio do Ato Concessório nº 2503-01/000131-7, emitido pelo Banco do Brasil - Ag. Ribeirão Preto - SP em 28/09/2001, sendo que foi concedido prazo (incluindo prorrogação) até 22/03/2003 para a utilização dos bens no processo produtivo do beneficiário, sendo que, ao seu término, deveria ocorrer a exportação.

Ocorre que, findo o prazo estabelecido no regime, com o intuito de verificar o adimplemento do compromisso, a autoridade fiscal intimou a beneficiária a apresentar documentos que comprovassem a utilização dos insumos importados nos produtos exportados, conforme previsto no AC acima citado.

Verificou-se, conforme discriminado no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração, do qual faz parte integrante, o descumprimento parcial do compromisso de exportação, e, não tendo o contribuinte adotado nenhuma das providências elencadas no art. 342 do RA, resolveu-se a suspensão, exigindo-se os tributos devidos relativos à parcela inadimplida. As irregularidades constatadas pela autoridade autuante, conforme

constante do Relatório Fiscal de fls. 11/41, são as abaixo elencadas:

1- **EXPORTAÇÕES NÃO EFETIVADAS - RE's VENCIDOS UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLEMENTO** - A fiscalização lista 08 (oito) RE's às fls.16/18, na referida situação.

2- **RE's UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLEMENTO, RELATIVOS A EXPORTAÇÕES PERTENCENTES A OUTRAS EMPRESAS.** Ver tabela abaixo, de RE's listados pela fiscalização às fls.18: (e-fl.20)

3 - **RE's RELATIVOS A MERCADORIA EXPORTADA DIVERSA DAQUELA ESPECIFICADA / AUTORIZADA NO ATO CONCESSÓRIO - UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLEMENTO.** Ver tabela abaixo, de RE's listados pela fiscalização às fls. 19.(e-fl.21)

4 - **EXPORTAÇÕES DECLARADAS MAS NÃO EFETIVADAS (INEXISTENTES) - RE's UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLEMENTO** - Ver tabela abaixo, de RE's listados pela fiscalização às fls. 20/21:

5 - **RE's RELATIVOS A EXPORTAÇÕES EFETIVADAS APÓS O PRAZO FINAL DO ATO CONCESSÓRIO, UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLEMENTO** - Ver tabela abaixo, de RE's listados pela fiscalização às fls. 21/22:(e-fls.23/24)

6 - **RE's RELATIVOS A PRODUTOS EXPORTADOS NÃO ATENDENDO AO PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA (NÃO INCORPORAÇÃO DOS INSUMOS IMPORTADOS AOS PRODUTOS EXPORTADOS) - UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLEMENTO** - Ver tabela dos RE's listados pela fiscalização às fls. 23/30:(e-fls.25/31) e e-fl.148, 156

De acordo com a documentação apresentada pelo contribuinte, a **matéria-prima importada sob o regime de Drawback-Suspensão, através da Declaração de Importação (DI) nº 02/0094538-0, registrada em 01/02/2002, às fls. 88/92, foi desembarcada em 06/02/2002, conforme Comprovante de Importação, e contabilizada através da Nota Fiscal de Entrada 004701, de 07/02/2005, tendo tal mercadoria importada ingressado fisicamente no estoque da empresa em 28/02/2002, segundo explicitado através do Livro de Registro de Entradas, Modelo I, às fls. 101/104.**

Tendo em vista que **o ciclo produtivo dos bens a exportar é de 07 (sete) dias, conforme declaração do contribuinte as fls. 47, temos que os referidos produtos a exportar não poderiam estar finalizados antes de 07/03/2002.**

Desta forma, concluiu a fiscalização que todos os RE's utilizados pelo contribuinte no Relatório Unificado de Drawback,, para

comprovação do compromisso de exportação, anteriores a 07/03/2002, não utilizaram a matéria-prima importada em sua fabricação, descumprindo o princípio da vinculação física entre os insumos importados e os produtos a exportar, sendo assim desconsiderados para comprovação do Ato Concessório.

Diante dessa situação, a autoridade fiscal procedeu a lavratura dos Autos de Infração, fls. 02 a 10 (Relatório Fiscal às fls. 11/41), exigindo os tributos suspensos quando da importação dos insumos amparados pelo benefício do regime de drawback, acrescidos de multa proporcional e juros moratórios, tudo conforme tabela constante deste Relatório, em seu início.(grifei).

Ciente do teor do referido Auto e inconformado com o mesmo o interessado apresentou sua impugnação tempestiva às fls. 146/165, cujos argumentos, em síntese, são os seguintes:

1 - Quanto ao item 01 do Auto de Infração (Exportações não efetivadas RE's vencidos), o interessado não se manifestou em sua impugnação.

2 - Quanto ao item 02 do Auto de Infração (RE's utilizados para comprovação do adimplemento do AC, relativos a exportações pertencentes a outras empresas), o interessado alega que cometeu equívocos ao informar os números dos RE's. Os RE's corretos seriam os de nº 02/0629336-002 (anexado às fls. 227/230) e 02/0957771-001 (anexado às fls. 231/234).

3 - Quanto ao item 03 do Auto de Infração (RE's em que a mercadoria exportada difere da autorizada no Ato Concessório), o interessado admite que tal afirmação é válida para o RE 03/00371512-003, mas não para o RE 02/0351120-002, onde, embora a mercadoria não conste no Ato Concessório no que se refere à sua descrição, o NCM confere com outras que lá estão incluídas.

4 - Quanto ao item 04 do Auto de Infração (Exportações declaradas mas não efetivadas - inexistentes), o interessado não se manifestou em sua impugnação.

5 - Quanto ao item 05 do Auto de Infração (Exportações efetivadas após o prazo final do Ato Concessório, ocorrido em 22/03/2003), o interessado alega que houve equívoco de sua parte ao registrar a data do embarque das mercadorias, que teria sido dentro do prazo de vigência do AC, e não em 05/03/04, conforme constou..

6 - Quanto ao item 06 do Auto de Infração (RE's com produtos importados sem atendimento ao princípio de vinculação física - insumos importados não foram incorporados aos produtos exportados), o interessado admite explicitamente (v. fls. 149 e 150 e 151) que não atendeu ao princípio de vinculação física, utilizando nos produtos exportados insumos nacionais em tudo similares aos advindos do exterior.(grifei).

7 - Alega ter admitido que inadimpliu, em parte, os compromissos de exportar assumidos no Ato Concessório em comento, motivo pelo qual efetuou, em 28/11/2005, recolhimentos de tributos com multas e juros moratórios,

conforme DARF's que anexou às fls. 249/251, relativamente à parte da autuação que considera realmente devida.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 01/02/2002

DRAWBACK SUSPENSÃO. ADIMPLEMENTO PARCIAL DO COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO.

Constatado o descumprimento das condições estabelecidas no ato concessório e na legislação regente em virtude das exportações comprovadas terem sido inferiores às quantidades ali comprometidas, considerar-se-á parcialmente adimplido o regime aduaneiro especial de drawback, o que motiva a exigência, de modo proporcional, dos tributos suspensos e respectivos acréscimos legais.

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

Somente serão aceitos para comprovação do drawback Registros de Exportação devidamente averbados, vinculados ao Ato Concessório e que se refiram a operações de exportação realizadas pelo próprio beneficiário do regime, dentro do prazo de vigência do AC. Quanto às mercadorias exportadas, as mesmas deverão ser as previstas no Ato Concessório.

DRAWBACK SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO FÍSICA.

Restando comprovado que os insumos importados ao amparo do regime de drawback-suspensão não foram empregados nos produtos exportados, é cabível a cobrança dos tributos, além de multas e juros moratórios.

Cientificada da decisão de primeira instância em 02/03/2009, conforme Aviso de Recebimento de fl. 301, a interessada apresentou Recurso Voluntário de fls. 303/323 e documentos anexados, fls.324/327, em 01/04/2009, reiterando os argumentos já aduzidos em sede de impugnação, merecendo destaque em cada matéria litigada os seguintes argumentos:

1 - Desnecessidade da vinculação física;

*Se não houve a utilização de parte dos insumos importados por ocasião das exportações correspondentes à autuação fiscal aqui impugnada, tal questão decorreu do fato de que a Recorrente é empresa séria e cumpridora dos compromissos assumidos, que, receosa da impossibilidade de cumpri-los em decorrência da demora na importação dos insumos, fato este sobre o qual não tem a Recorrente qualquer controle, **utilizou em seu processo produtos outros insumos exatamente iguais aos importados, em***

gênero, quantidade e qualidade, como determina o princípio da fungibilidade.

Privilegia-se, assim, o contribuinte que efetuou a exportação, como forma de se dar efetividade ao objetivo da norma!

Como os insumos possuem natureza fungível, nada impede que seja utilizado um ao invés do outro. O que não se exige é a vinculação física.

Cita respeitável jurisprudência na linha de sua defesa;

2- Equívocos nos RE's utilizados para comprovação do adimplemento do AC

A Recorrente, por sua, em sua peça impugnatória, argumentou que, por um lapso, os números dos relatórios de registros de exportação foram informados incorretamente, devendo constar, respectivamente, os n.ºs 02/0629336- 002 e 02/0957771-001, ao invés dos n.º 02/0609336-002 e 02/0957774-001.

(...) como comprovou a Recorrente, pela simples análise da documentação, se pode constatar que os Registros de Exportação posteriormente corretamente informados de fato pertencem à Morlan S.A., inclusive como comprovam as cópias acostadas aos presentes autos. Basta uma simples análise da numeração dos registros de exportação para se atestar que ocorreu mero erro no preenchimento dos relatórios.

(...) ao contrário do que determinado na r. decisão recorrida, são vinculadas ao Ato Concessório n.º 2503-01/000131-7 e referem-se a mercadorias exportadas também previstas neste

Tomemos como exemplo a mercadoria “arame zincado macio”.

Como consta do Registro de Exportação n.º 020629336-002, sua NCM é 7217.20.90-00, ou seja, “outros fios de ferro, aço, ligados, galvanizados”, com descrição de mercadoria como “arame zincado macio BWG 14 coml./ BWG 16 coml./ BWG 20 coml”.

Se verificado o pedido de drawback de 28/9/2001, na relação de itens a serem exportados pelo regime aduaneiro especial, lá está designado, em primeiro lugar, “fios de ferro galvanizado”, NCM n.º 7217.20.90. Esta mesma mercadoria foi ainda objeto de alteração em aditivo n.º 2503-02/000027-5, item 19, no qual se postulava alteração de valores do ato concessório original. E mais, foi postulada uma nova alteração de quantidade quando da apresentação do aditivo ao Ato Concessório n.º 2503-03/000135-2.

O “arame zincado macio” consiste em um tipo de fio de ferro galvanizado, como demonstra a Nomenclatura Comum do Mercosul- NCM, que, como comprovam o Ato Concessório ng 2503-01/000131-7 e seus termos aditivos, foi indicada como a ser exportada desde o início, não havendo que se falar que a mesma não estava prevista no Ato.

3- Realização de Exportações previstas no Ato Concessório nº 2503-01/000131-1.

Como bem consta de sua peça impugnatória, com relação ao Registro de Exportação nº 03/0037151-003, a ora Recorrente reconheceu a falha ao deixar de constar do Ato Concessório, bem como dos termos aditivos, razão pela qual, consoante guia acostada aos autos, recolheu os tributos suspensos por ocasião da importação, com os devidos acréscimos, encontrando-se, portanto, neste aspecto, o crédito tributário extinto.

Por sua vez, com relação, ao Registro de Exportação nº 02/0351120-002, equivocadamente alega a Delegacia Julgadora que a Recorrente teria se manifestado em sede de impugnação no sentido de que, para tal registro de exportação, “esqueceu-se de incluir no aditivo a mercadoria 'distanciador de cerca ', mas que o NCM de tal mercadoria está previsto no AC. Ora, apenas a mercadoria importada ou exportada há que coincidir com o autorizado no AC, não apenas com o código tarifário de outras, ali previstas. Portanto, os RE 's mencionados no item 3 não se prestam igualmente à comprovação de adimplemento do compromisso de exportar”.

Como demonstrado na peça impugnatória, basta simples análise dos documentos acostados aos autos para se verificar que a Recorrente comprovou que exportou efetivamente as mercadorias que estavam previstas no Ato Concessório.

*Basta uma conferência da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM para se atestar que ele - 7313.00.00 constava do Ato Concessório nº 2503- 01/000131-7, de 28/9/2001, encontrando-se dentro da classificação do tipo de arame farpado, porque o **distanciador de cerca é um tipo de arame farpado**. Portanto, devidamente previsto no Ato Concessório o produto exportado, ao contrário do que afirmado pela autoridade julgadora.*

4- Realização das Exportações dentro do prazo previsto no ato concessório, considerada a prorrogação constante dos termos aditivos

*Em sua impugnação administrativa, a Recorrente alegou que tais exportações ocorreram dentro do prazo do Ato Concessório, qual seja, até o dia 22/3/2003. **O que teria ocorrido com tais registros foi um equívoco**, já que os registros de exportação deixaram de ser baixados no SISCOMEX, mesmo as exportações tendo ocorrido dentro do prazo do AC. Para tal comprovação, a Recorrente juntou os extratos de despacho - DDE's.(grifei).*

*Tome-se como exemplo o Registro de Exportação nº 02/1336770-002. Consoante Extrato de Declaração anexo nº 2021006017/4, a data de validade do embarque era 15/2/2003, portanto, ANTERIOR AO TERMO FINAL 0 DO ATO CONCESSÓRIO EM QUESTÃO, QUE ERA 22/3/2003. E, Como tal, não _poderia ocorrer após esta data de validade. Da análise da consulta do histórico de despacho também anexa, verifica-se **que em 3/1/2003, foi concluído o trânsito sem exigências ou***

divergências, procedendo-se ao embarque. O único ponto foi que a baixa no SISCOMEX ocorreu tão somente em 5/3/2004, todavia, tal fato não é de competência da Recorrente já que é um problema do sistema utilizado pela Receita Federal do Brasil.(grifei).

O mesmo ocorreu com o Extrato de Declaração de Despacho nº 2030063139/1, referente ao Registro de Exportação nº 03/0043632-001. A data de validade do embarque era 17/3/2003, portanto, A EXPORTAÇÃO NÃO PODERIA OCORRER APÓS ESTA DATA. E como tal, era anterior ao termo final do Ato Concessório, qual sela, 22/3/2003. Como consta do histórico de despacho, neste caso, a baixa no SISCOMEX também só ocorreu em 5/3/2004, todavia, o trânsito da mercadoria concluiu-se sem exigências ou divergências em 7/2/2003, realizada a exportação, TAMBÉM ANTES DO TERMO FINAL DO ATO concessório.

Ou seja, em nenhum dos dois casos a exportação ocorreu após a data determinada no Ato Concessório, mas sim em datas anteriores, já que as datas de validade de embarque de cada uma das declarações de despacho eram anteriores à data do Ato Concessório, não podendo, dessa forma, ocorrer após a data mencionada nos extratos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Do Regime Especial de “Drawback”modalidade suspensão

Analisar-se-á a seguir, à luz da legislação de regência do presente regime especial, as matérias postas em exame, na ordem arguida pela Recorrente.

1 - PRODUTOS EXPORTADOS NÃO ATENDENDO AO PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA

Quanto à primeira matéria arguida observa-se que a defesa após ratificar que utilizou em seu processo produtivo outros insumos exatamente iguais aos importados, tem como principal núcleo argumentativo, **a fungibilidade dos insumos**, visto que segundo seu entendimento, nada impede que seja utilizado um ao invés do outro.

O regime aduaneiro especial de Drawback, modalidade suspensão, de que trata o inciso II do art. 78 do Decreto-lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, assim dispõe:

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;

Referido dispositivo que foi regulamentado nos artigos 317 a 319 do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, vigente à época dos fatos, permite a importação de insumos sem o pagamento dos impostos incidentes. No entanto, faz-se necessária a comprovação, dentro dos critérios estabelecidos, de que tais insumos, depois de beneficiados, foram objeto de exportação.

O art. 314 do RA(1985), assim, dispõe:

“Art. 314. Poderá ser concedido pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos no presente Capítulo, o benefício do “drawback” nas seguintes modalidades (Decreto-lei nº 37/66, artigo 78, I a III):

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

Do cotejo dos artigos 314 a 319 do Regulamento Aduaneiro, cuja matriz legal é o art. 78 do Decreto-lei n.º 37, de 1966 acima destacado constata-se que todas **as disposições pertinentes** à concessão do referido incentivo à exportação foram rigorosamente disciplinadas, podendo-se inferir que **o texto regulamentar impõe de forma clara a vinculação entre a mercadoria importada e a mercadoria a ser exportada** no regime seja **quanto à espécie, quantidade, valor e prazo**, bem como ainda quanto ao beneficiário do regime.

Sendo o regime aduaneiro especial de Drawback suspensão um incentivo fiscal à exportação, é necessário que a importação e a exportação estejam devidamente vinculadas, de tal forma a permitir o efetivo controle pelo fisco do emprego e destinação dos bens, possibilitando a exigência dos tributos suspensos caso não sejam atendidas as condições que levaram à concessão do regime.

Os requisitos legalmente determinados para admissão das mercadorias no regime de drawback materializam-se em cada caso na emissão de um Ato Concessório. Expedido um Ato Concessório, o beneficiário do regime drawback, modalidade suspensão, responsabiliza-se pelos termos nele acordados. Ao beneficiário é dado o direito de importar com suspensão de tributos os produtos ali discriminados, desde que, cumpra com o dever de exportar os produtos também ali determinados, nas quantidades, valores e prazos constantes no referido Ato.

Com efeito, trata-se a espécie, de ato jurídico celebrado sob condição, no qual o evento condicional é a ocorrência do cumprimento ou inadimplemento do compromisso de exportar por parte do beneficiário, as mercadorias, nas condições avençadas no Ato Concessório, do que resultaria, respectivamente, a extinção da obrigação tributária ou a constituição do crédito dela decorrente

Desse modo a suspensão do imposto está subordinada a uma condição, ou seja a um evento futuro. A ocorrência desse evento, implemento da condição a que está

subordinada a suspensão, resolve a obrigação tributária suspensa, o que significa dizer que o imposto relativo à operação realizada não mais será exigível. Outrossim, quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, ou seja, não ocorrendo o evento previsto como condição, o imposto torna-se exigível como se a suspensão não existisse.

No caso em espécie, conforme já ressaltado, a desoneração tributária tem o escopo de estimular as exportações, logo se faz mister o cumprimento das condições e requisitos estabelecidos na legislação, visto que em matéria tributária, qualquer situação excepcional, *ex vi* do art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN, será interpretada literalmente, tal qual disponha a legislação. Aclare-se que a interpretação estrita que se impõe na hipótese desonerativa de tributação, longe de ser uma imposição de mera aplicabilidade da norma em seu aspecto gramatical, visa exatamente resguardar a finalidade esboçada pelo diploma legal, visto que sendo a tributação a norma ordinária de aplicação, atendidos os pressupostos fáticos, a exclusão desta, circunscrever-se-á aos estritos ditames legais e regulamentares.

É importante ainda para o deslinde da questão a observação da fiscalização no Relatório fiscal, fls.13/40:

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. (grifei).

É digno de realce que a matéria ora em exame tem sido decidida por esse E. Conselho conforme ementas e excertos dos acórdãos a seguir transcritos:

1- Acórdão nº **3102-002.220**, de 27/05/2014:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 17/11/1995 a 06/08/1997

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. INOBSERVÂNCIA. INADIMPLEMENTO DO REGIME. EXIGIBILIDADE DOS TRIBUTOS SUSPENSOS. POSSIBILIDADE.

1. O cumprimento do princípio da vinculação física é requisito essencial para o adimplemento do compromisso de exportação assumido no ato concessório do regime drawback suspensão.

2. A não comprovação que os insumos importados, sob a égide do regime drawback suspensão, não foram aplicados no ciclo de produção do produto final exportado, com vista ao cumprimento do compromisso de exportação assumido, caracteriza o inadimplemento do referido regime e imediata exigibilidade dos tributos suspensos, acrescidos dos consectários legais devidos.

PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE. INSUMO ANTERIORMENTE IMPORTADO COM PAGAMENTO DOS TRIBUTOS. INEXISTÊNCIA DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE.

O princípio da fungibilidade não é passível de aplicação se o beneficiário do regime drawback suspensão sequer apresenta as provas que os insumos anteriormente importados, com pagamento dos tributos, e utilizados nos produtos exportados, em cumprimento ao referido regime especial, eram da mesma

espécie, qualidade e quantidade dos insumos importados com suspensão dos tributos, para fim de utilização na produção dos citados produtos exportados.

Recurso Voluntário Negado.

Excertos do voto:

Na prática, a adoção da alegação da recorrente representaria a substituição do princípio da vinculação física pelo princípio da fungibilidade ou da equivalência, que permite a substituição de uma mercadoria importada ao amparo do regime suspensivo de tributação por outra de mesma espécie, qualidade e quantidade, inclusive, podendo esta ser nacional, nacionalizada ou estrangeira, afrontando o disposto nos referidos preceitos normativos.

Não é demais ressaltar que o princípio da fungibilidade tem aplicação restrita ao regime drawback isenção, conforme estabelecido o inciso III do art. 78 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir reproduzido:

(...)

Tal princípio, por falta de expressa previsão legal não se aplica ao regime drawback suspensão, que é regido pelo princípio da vinculação física, conforme anteriormente exposto.(grifei).

2- Acórdão CSRF nº 9303-002.833, de 23/01/2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 06/02/2001, 25/05/2001 05/06/2001, 19/06/2001, 03/07/2001, 05/10/2001, 19/12/2001.

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.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO

Excertos do voto:

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, o que é o princípio da vinculação física citado.(grifei).

Na esteira desse raciocínio, pelo teor das determinações emanadas dos artigos 314/319 do RA, infere-se que o Princípio da Vinculação Física norteia como diretriz fundamental as regras que disciplinam o regime em debate, podendo-se concluir das disposições referenciadas, que a vinculação física se impõe de tal forma a permitir o efetivo

controle pelo Fisco do emprego e destinação dos bens, possibilitando a exigência dos tributos suspensos caso não sejam atendidas as condições que levaram à concessão do regime.

Nesse mister, à luz das normas legais e regulamentares, pode-se inferir que a mera comprovação de que exportações ocorreram não pode ser considerada como argumento capaz de vincular um Registro de Exportação a um determinado Ato Concessório amparado pelo regime de Drawback, modalidade suspensão. Conforme já assinalado no presente voto a Vinculação Física, entre os insumos importados, beneficiados pela desoneração tributária e a exportação dos produtos acordados no Ato Concessório com a utilização dos referidos insumos em sua fabricação é ínsito ao regime drawback suspensão.

Assim, não há reparos na decisão de piso quanto à essa matéria.

2 - RE's UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLEMENTO, RELATIVOS A EXPORTAÇÕES PERTENCENTES A OUTRAS EMPRESAS

Quanto a essa matéria, note-se que a autuação identificou dois REs pertencentes a empresas diversas, porém já na impugnação ressalta o impugnante que houve um equívoco quanto à numeração e anexa dois REs supostamente corretos. A decisão de piso ratifica a vinculação dos dois REs ao AC que se examina porém destaca que as mercadorias exportadas não estão previstas no AC já referido.

Argui porém a Recorrente quanto ao RE nº **02/0629336-002**, de 21/06/2002, fl.253/254 que a mercadoria de fato exportada, na realidade é um tipo de fio galvanizado, tendo inclusive a mesma classificação fiscal.

Quanto ao RE nº **02/0957771-000**, de 16/09/2002, fls.257/258, nada argumenta especificamente.

Para melhor cognição da matéria é importante o destaque dos dados a seguir:

Mercadoria a ser exportada:

1 - Compromissada no **Ato Concessório nº 2503-01/000131-7**, fl.54:

a) Fios de Ferro galvanizado - classificável na Tarifa Externa Comum no código 7217.20.90;

b) Arame Farpado;

c) Telas de Arames - classificável na Tarifa Externa Comum no código 7314.41.00;

d) Telas de Arames soldados - classificável na Tarifa Externa Comum no código 7314.31.00.

1.1 - Aditivos ao AC :

1º 2503-02/000027-5, de 16/01/02, fl.58 - altera quantidades e valores importados e a exportar;

2º 2503-02/0000135-2, de 24/05/02, fl.60 - altera o prazo de validade do AC;

3º Aditivo nº 2503-03/000016-2, de 21/02/03, fl.62/63 - **altera mercadorias, quantidades e valores**

7217.20.90 - Arame F. Galvanizado

7217.30.90 - Arame Cobreado

7217.90.00 - Arame Revestido

7217.10.90 - Arame Recozido

7217.20.90 - Arame Ovalado

7313.00.00 - Arame Farpado

7314.31.00 - Tela Soldada

7314.41.00 - Tela Hexagonal

2 - Identificada pela FISCALIZAÇÃO:

a) RE nº 02/0609336-002, fls.163/164

b) 02/0957774-001, fls. 165/166

- empresa e produto exportado diferentes do compromissado no AC

3- Reclamada pela DEFESA:

a) 02/0629336-002, de 21/06/2002, fl.253/254:

10 - CÓDIGOS DA MERCADORIA:

a- NCM.: 72172090-00- OUTROS FIOS DE FERRO/AÇO,N/LIGADOS,GALVANIZADOS

(...)

11 - DESCRIÇÃO DA MERCADORIA:

ARAME ZINCADO MACIO BWG 14 COML / BWG 16 COML / BWG 20 COML

b) 02/0957771-000, de 16/09/2002, fls.257/258:

10 - CÓDIGOS DA MERCADORIA:

a- NCM.: 73170020-00 - GRAMPOS DE FIO CURVADO, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO

(...)

11 - DESCRIÇÃO DA MERCADORIA:

GRAMPO POLIDO BWG 09X1

Os dados acima demonstram que embora os REs apresentados na impugnação estejam de fato vinculados à empresa Morlan, não podem ser aceitos para comprovar as exportações do produto compromissado no Ato Concessório, pois demonstram a exportação de produtos diferentes do compromissado, tampouco estão abrigados pelos aditivos acima destacados. Com efeito o fato de terem a mesma classificação fiscal torna-se irrelevante para comprovar a exportação compromissada visto tratar-se de produto diverso como expressamente se distingue pela descrição da mercadoria.

A esse respeito se pronunciou a decisão de piso:

Analisando-se tais RE"s, nota-se que, embora vinculados ao Ato Concessório em comento, referem-se a mercadorias exportadas não previstas no Ato Concessório, ou seja, "arame zincado macio" e "grampos de fio curvado, de ferro fundido, ferro ou aço". Portanto, não se prestam igualmente à comprovação de adimplemento do compromisso de exportar.

Ante o exposto não há reparos na decisão de piso quanto à segunda matéria em exame.

3 - RE's UTILIZADOS PARA COMPROVAÇÃO DE ADIMPLENTO, RELATIVOS A EXPORTAÇÕES DE MERCADORIAS DIFERENTES DAQUELAS PREVISTAS NO ATO CONCESSÓRIO

Quanto à terceira matéria examinar-se-á somente o RE objeto do litígio abaixo identificado, já que quanto ao RE **03/0037151-003** (fls.157/158) a matéria é incontroversa.

Documento de exportação - RE	Data de embarque	Quantidade declarada
02/0351120-002 (fls.136/138)	22/04/2002	50 FEIXOS/940 kg

Os dados a seguir demonstram a situação fática:

Mercadoria a ser exportada:

1 - Compromissada no **Ato Concessório nº 2503-01/000131-7**, fl.54 e objeto do 3º Aditivo nº 2503-03/000016-2, de 21/02/03, fl.62/63 - **altera mercadorias**, quantidades e valores:

7313.00.00 - Arame Farpado

2 - Identificada **pela FISCALIZAÇÃO**:

a) RE **02/0351120-002** (fls.136/138):

Analisando os dados constantes do Registro de Exportação - RE acima citado (às fls. 110/112) , no "Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX", verifica-se que a mercadoria exportada (50 feixos de "distanciador de cerca") não corresponde àquela autorizada no Ato ' Concessório , tendo sido

utilizado indevidamente para a COMPROVAÇÃO do ATO CONCESSÓRIO. o grau de inadimplemento foi TOTAL.

3- Reclamada pela DEFESA:

a) RE 02/0351120-002 (fls.136/138):

Basta uma conferência da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM para se atestar que ele - 7313.00.00 constava do Ato Concessório nº 2503- 01/000131-7, de 28/9/2001, encontrando-se dentro da classificação do tipo de arame farpado, porque o distanciador de cerca é um tipo de arame farpado. Portanto, devidamente previsto no Ato Concessório o produto exportado, ao contrário do que afirmado pela autoridade julgadora.(grifei)

10 - CÓDIGOS DA MERCADORIA:

a- NCM.: 73130000-00- ARAME FARPADO E OUTROS DE DE FERRO,AÇO, UTIL. EM CERCA

(...)

11 - DESCRIÇÃO DA MERCADORIA:

DISTANCIADOR DE CERCA 100 PC

Quanto a esse item de apreciação valem os mesmos fundamentos aduzidos na segunda matéria analisada, não merecendo reparos na decisão de piso cujos excertos pertinentes se transcreve a seguir:

A utilização, por parte do interessado, de RE's relativos a exportação de mercadorias diferentes daquelas previstas no Ato Concessório, foi parcialmente refutada na peça impugnatória. Embora admita explicitamente que tal ocorreu para o RE nº 03/0037151- 003, alega que para o RE nº 02/0351120-002, "esqueceu-se de incluir no aditivo" a mercadoria "distanciador de cerca", mas que o NCM de tal mercadoria está previsto no AC. Ora, a mercadoria importada ou exportada há que coincidir com o autorizado no AC, não apenas com o código tarifário de outras, ali previstas. Portanto, os RE's mencionados no item 3 não se prestam igualmente à comprovação de adimplemento do compromisso de exportar.(grifei).

4- RE's RELATIVOS A EXPORTAÇÕES EFETIVADAS APÓS O PRAZO FINAL DO ATO CONCESSÓRIO

Quanto à quarta matéria em análise verifica-se que o **Ato Concessório nº 2503-01/000131-7**, emitido pelo Banco do Brasil em 28/09/2001 teve seu prazo de validade prorrogado pelo 2º aditivo, nº 2503-02/0000135-2, de 24/05/02, fl.60, para **até 22/03/2003**.

Constatou porém a fiscalização a seguinte situação quanto aos 2 REs abaixo identificados.

Documento de exportação - RE	Data de embarque/averbação	Quantidade declarada
02/1336770-002 (fls.147/148)	05/03/2004	370 rolos/14.160 kg
03/0043632-001 (fls.155/156)	05/03/2004	980 rolos/42.238 kg

Da exegese do art. 317 do RA, já destacado no presente voto infere-se que expedido um Ato Concessório, o beneficiário responsabiliza-se pelos termos nele acordados, **inclusive quanto aos prazos constantes no referido ato.**

O art. 318 do mesmo diploma legal, que por sua vez, estabelece:

“Art. 318 – De conformidade com o artigo 250, o pagamento dos tributos exigíveis nas importações efetuadas no regime previsto nesta Seção poderá ser suspenso pelo prazo de até 1(um) ano, prorrogável por período não superior a 1 (um) ano (Decreto-Lei nº 1.722/79, artigo 4º).

§ 1º – Nos casos de importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, será observado o disposto na letra “a”, do § 4º, do art. 250. (1)

§ 2º – Os prazos de suspensão de que trata este artigo terão como termo final o fixado para a exportação, no ato concessório.”(grifei).

Verifica-se das disposições dos artigos 46/49 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, vigente à época dos fatos que a averbação é o ato final do despacho de exportação e **consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque, de modo que** somente despachos de exportação averbados podem confirmar a efetiva exportação da mercadoria para o exterior, para todos os fins, portanto, de fato procedeu a fiscalização aduaneira naquilo que lhe competia .

Com efeito, ressalte-se que **a averbação do embarque** ou da transposição de fronteira, no SISCOMEX (Grande Porte), **confirma e valida a data de embarque**, de modo a arguição de equívoco não se mostra suficiente para desconstituir a prova dos autos.

Anote-se ainda a decisão de piso quanto a esse aspecto em análise:

*Anexa, para comprovar suas alegações cópias dos DDEs (extratos do despacho), às fls. 253/254 e 255/56. Examinando-se os documentos anexados, **nota-se que nos mesmos consta a data de embarque; como 05/03/04. Se houve equívoco do interessado, o mesmo não providenciou sua correção, motivo pelo qual tais REs não se prestam igualmente à comprovação de adimplemento do compromisso de exportar.**(grifei)*

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Processo nº 13855.002107/2005-04
Acórdão n.º **3302-003.084**

S3-C3T2
Fl. 342

CÓPIA