



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

Processo nº 13884.002216/2002-23
Recurso nº 345.107 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.712 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria II-IPi/DRAWBACK SUSPENSÃO
Recorrente JOHNSON & JOHNSON INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 04/08/1999 a 07/06/2000

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. REQUISITO BÁSICO. DESCUMPRIMENTO. INADIMPLEMENTO DO REGIME. OCORRÊNCIA.

Por força do princípio da vinculação física, é condição inerente ao regime de drawback, modalidade suspensão, que a matéria-prima importada seja beneficiada ou aplicada diretamente no produto exportado, integrando-o fisicamente ou se consumindo no seu processo produtivo. O descumprimento dessa condição implica exigência dos tributos suspensos, em face da aplicação do regime, com os devidos acréscimos legais.

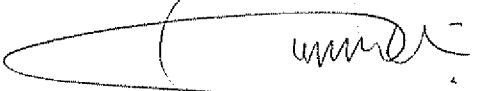
Nos presentes autos, a falta de comprovação do ingresso da matéria-prima importada no estabelecimento industrial e da saída dos produtos industrializados exportados do referido estabelecimento, aliada a ausência de controle da produção e do estoque, são elementos suficientes para caracterizar o inadimplemento do regime.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, que dava provimento. A Conselheira Nanci Gama votou pelas conclusões.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


José Fernandes do Nascimento - Relator

EDITADO EM: 20/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Luciano Pontes de Maya Gomes, José Fernandes do Nascimento, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Ricardo Paulo Rosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela interessada, visando a reforma do Acórdão nº 08-13.668, de 10 de julho de 2008 (fls. 442/455), proferido pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza/CE (DRJ/FOR), cuja ementa ficou a assim redigida, *in verbis*:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 04/08/1999, 18/11/1999, 24/11/1999, 03/12/1999, 14/01/2000, 25/02/2000, 07/06/2000

*REGIME ADUANEIRO ESPECIAL "DRAWBACK"
SUSPENSÃO. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.*

Findo o Regime Aduaneiro Especial de "Drawback", em sua modalidade Suspensão, nada impede que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, no exercício de sua competência, dê início à ação de fiscalização.

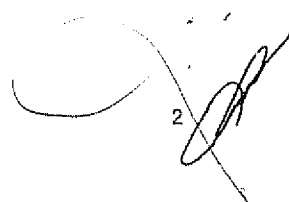
*REGIME ADUANEIRO ESPECIAL "DRAWBACK"
SUSPENSÃO. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO.*

Compete à SECEX o controle administrativo do Regime de "Drawback", cabendo à Receita Federal do Brasil a aplicação e a fiscalização do regime. Não há, portanto, qualquer conflito de competência em relação ao Regime.

*REGIME ADUANEIRO ESPECIAL "DRAWBACK"
SUSPENSÃO. LEGISLAÇÃO.*

O Regime Aduaneiro Especial de "Drawback", na modalidade Suspensão regia-se, à época dos fatos em exame, por meio de legislação específica (inciso II do art. 78 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, restabelecido por força do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.402, de 9 de janeiro de 1992, disciplinado nos arts. 314 a 319 do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985). Não obstante, além das normas específicas, deve este Regime Especial obediência a todo o ordenamento pátrio, mormente às Normas Direito Tributário, ao Código Tributário Nacional e à nossa Carta Maior.

*REGIME ADUANEIRO ESPECIAL "DRAWBACK"
SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE DE MANUTENÇÃO DE CONTROLES E REGISTROS ESPECÍFICOS PARA VERIFICAÇÃO DA OBEDEÊNCIA AO PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA.*



O Regime de "Drawback" deve obedecer ao Princípio da Vinculação Física, o qual trata da obrigatoriedade de se aplicar os insumos importados nas mercadorias exportadas, de acordo com o compromisso firmado através do respectivo Ato Concessório. Para tanto deve a Empresa manter controles e registros de estoque, em separado, das mercadorias relacionadas ao Regime, nos moldes que prevê a legislação do IPI.

MULTA AGRAVADA NÃO CABIMENTO.

Não se pode aplicar o agravamento da multa previsto na Lei nº 9.430/96, em seu artigo 44, § 2º e artigo 46, quando a situação fática não se subsumir completamente à previsão normativa.

Lançamento Procedente em Parte

Os lançamentos que deram origem ao presente processo foram formalizados por meio dos Autos de Infração de fls. 266/280, contendo a exigência dos seguintes gravames: Imposto sobre a Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescido dos juros moratórios e da multa de ofício majorada para 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento), por falta de atendimento à intimação da fiscalização.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 244/265), que integra os presente Autos de Infração, os motivos da presente autuação foram as irregularidades apuradas em relação ao regime aduaneiro especial drawback, modalidade suspensão, vinculado ao Ato Concessório nº 0175-99/000005-0, de 22/01/1999, a seguir resumidas:

- a) ausência de comprovação da entrada dos insumos importados no estabelecimento industrial;
- b) ausência de comprovação da saída dos produtos exportados do estabelecimento industrial;
- c) inexistência de controle da produção e de estoques para os insumos importados e produtos exportados; e
- d) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes sem o pagamento dos tributos suspensos, acompanhado dos acréscimos legais devidos.

A falta de atendimento à intimação formulada pela autoridade fiscal foi o motivo apontado para a aplicação da multa de ofício agravada, culminando em um percentual de 112,5% (cento e doze e meio por cento), tanto para o II, quanto para o IPI.

Cientificada, em 30/07/2002, a fiscalizada apresentou a Impugnação de fls. 284/297, cujas razões de defesa foram assim resumidas no Relatório integrante do Acórdão recorrido, *in verbis*:

DA PRELIMINAR DE MÉRITO

A Defendente requereu o Regime Aduaneiro Especial de "Drawback", em sua modalidade Suspensão, para importar insumos para fabricação de absorventes higiênicos internos OB

destinados à exportação, conforme as condições constantes no Ato Concessório.

A Impugnante se valeu de parte do benefício dentro do prazo de validade da concessão do Regime Especial, consoante o Relatório Unificado de "Drawback" previsto na legislação, havendo sido recolhidos os tributos relativos aos insumos não utilizados na exportação, de acordo com o demonstrativo das importações a nacionalizar anexado aos autos.

Todo este procedimento foi levado ao conhecimento do órgão competente (DECEX), o qual não fez qualquer outra exigência, restando à Contestante aguardar a emissão pelo DECEX do Ato de Encerramento do pedido.

Apesar do já exposto, deu-se início a uma fiscalização pela Receita Federal tendo como premissa algo que sequer existe no mundo fático e jurídico: o encerramento do Ato Concessório. Este fato demonstra, preliminarmente, a falta de interesse de agir da Defendente, posto que inexistente o fato tomado como premissa para a exigência tributária.

O Auditor Fiscal diz em seu Auto de Infração, no item 9, que

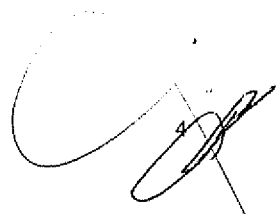
"... constatamos que a empresa descumpriu parcialmente limites, condições e termos pactuados no respectivo Ato, além de deixar de atender às informações formuladas dentro do prazo consignado nos respectivos termos" (Grifo originário da Impugnação).

Dado o exposto, requer, preliminarmente, a desconSIDERAÇÃO deste Auto de Infração por as bases legal e jurídica advirem de uma premissa equivocada, já que o DECEX ainda não se pronunciou sobre o encerramento do Ato Concessório em questão.

DO MÉRITO

Conforme a legislação vigente à época (Decreto nº 91030/85, alterado pelo Decreto nº 636/82), o Ato Concessório é considerado cumprido quando da exportação de toda a mercadoria importada e também, caso esta seja exportada apenas parcialmente, nacionalize-se a matéria prima restante com o pagamento dos respectivos tributos suspensos com os acréscimos legais devidos. Este foi o caso ocorrido com a impugnante, que exportou apenas parte do disposto no Ato Concessório (doc. 5) e nacionalizou o restante dos insumos (doc. 7).

A forma de demonstrar o cumprimento do Ato Concessório está prevista no art. 331 do Decreto nº 91 030/85, arts. 31 e 32 da Portaria SECEX nº 04/97 alterada pela Portaria SECEX nº 1/2000 e item 19 do Comunicado SECEX nº 21/97, que determinam a apresentação do Relatório Unificado de "Drawback" e a obrigatoriedade de se manterem registrados em arquivos eletrônicos as DI, os RE averbados e as Notas Fiscais de venda no mercado interno. Tudo isso foi cumprido pela Contestante que, em 20/11/2001 apresentou o Relatório



Unificado "Drawback", disponibilizando as DI e RE a ele relacionados.

Cabe à Receita Federal verificar as informações, prendendo-se, contudo, apenas às exigências determinadas no Ato Concessório e na legislação aqui mencionada, mormente quanto à impossibilidade de se exigir documentos que não os já citados, sob pena de estar extrapolando em seu poder de fiscalização. Deste modo, deverá a Receita Federal restringir-se à observância da obediência por parte da Defendente aos limites estabelecidos pela SECEX.

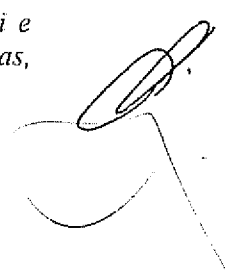
Entretanto, não foi este o ocorrido, pois antes do pronunciamento por parte do DECEX quanto ao cumprimento e encerramento do ato Concessório, foi instaurado procedimento fiscal na Impugnante exigindo documentos que objetivam apenas restringir o benefício concedido pelo Regime. Para tanto, o Auditor baseia-se no art. 134 do Regulamento Aduaneiro (RA) e art. 179 do Código Tributário Nacional (CTN), que em nada se relacionam ao Regime de "Drawback", uma vez que este está albergado em capítulo próprio do RA, iniciado pelo art. 314.

Em virtude da não apresentação, por parte da Contestante, dos documentos não obrigatórios solicitados pela Auditoria, a mesma concluiu pelo não cumprimento do Ato Concessório, por não se haver demonstrado o atendimento ao Princípio da Vinculação Física, supostamente intrínseco ao artigo 314, I do RA. Assim sendo, toda as infrações aqui descritas partiram de mais uma premissa equivocada.

O Princípio da Vinculação Física trata apenas da necessidade de se comprovar que os insumos importados com isenção foram agregados aos produtos exportados. Todavia, esta comprovação é predeterminada pela legislação específica de competência da SECEX, não cabendo à Receita Federal exigir forma de comprovação diversa, sob pena de se estar limitando o pleno exercício do benefício.

Observando o conteúdo do Laudo Técnico (doc. 8) e os dados acostados a esta defesa, referentes às DI e RE (doc. 9 e 10), é perfeitamente possível demonstrar os insumos consumidos no processo de fabricação dos produtos em questão e, por consequência, o total das matérias-primas utilizadas na produção das mercadorias exportadas, de acordo com o Relatório Unificado de "Drawback" e as planilhas de importação e exportação dos produtos.

Deste modo ficou demonstrado que os insumos que efetivamente usufruíram o benefício do "Drawback" foram consumidos na fabricação dos produtos exportados, atendendo, portanto, ao Princípio da Vinculação Física. Ademais, toda a matéria prima utilizada na fabricação dos produtos OB mini e médio no período de 01/1998 a 03/2002 eram importadas, conforme declaração constante no doc. 09.



Pelo exposto, não procede a assertiva de que ocorreria atraso na apresentação de alguns documentos, pois os mesmos não são obrigatórios para comprovação do cumprimento do Ato Concessório do "Drawback", logo, extrapola a obrigatoriedade exigida para este procedimento fiscal.

Conclui-se, assim, que não podem prosperar as alegações da Auditoria, pois:

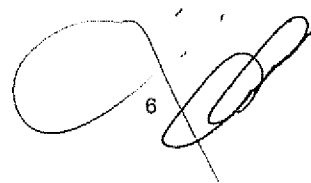
- não há falar em não atendimento do ato concessório sem que tenha havido qualquer manifestação do DECEX,*
- toda a documentação exigida pela legislação, relacionada à comprovação do "Drawback", foi devidamente apresentada;*
- ficou demonstrada a vinculação da matéria-prima ao produto exportado,*
- os documentos tidos como não apresentados não eram obrigatórios para a comprovação do objeto da fiscalização*

Assim sendo, restou comprovado que todas as alegações que alicerçam estes Autos de Infração carecem de razões de fato e de direito, motivo pelo qual requer seja declarada a improcedência dos mesmos e o cancelamento do crédito tributário a estes correspondente.

Em seguida, sobreveio o mencionado Acórdão, em que os membros da Turma julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, julgaram procedente, em parte, os presentes lançamentos, exonerando a interessada da parcela do crédito tributário correspondente ao agravamento da multa de ofício (reduzindo-a para 75%), com base nos fundamentos fáticos e jurídicos, resumidamente, apresentados na ementa anteriormente transcrita.

Em 24/10/2008, por via postal (fl. 471v), a recorrente foi cientificada do citado Acórdão. Inconformada, por intermédio do Recurso Voluntário de fls. 475/488, postado em 24/11/2008 (fl. 630), a recorrente retornou aos autos, reiterando os argumentos de mérito aduzidos na peça impugnatória, em síntese, acrescentando que:

- a) o Acórdão recorrido teve como único fundamento o princípio da vinculação física e em nenhum momento questionou o Ato Concessório em destaque, muito menos o atendimento ao mesmo, que, inclusive, fora convalidado pelo Decex;
- b) ficou demonstrada a sua boa-fé, pois, na época própria, recolheu o IPI e II devidos, referente às matérias-primas não utilizadas nos produtos exportados; e
- c) a decisão de primeiro grau preocupou-se apenas em convalidar o lançamento, com o argumento de que não houve a comprovação da vinculação física, sem se atentar para a legislação vigente, bem como para a própria jurisprudência administrativa e judicial existente sobre o assunto.



No final, requereu que fosse determinada a improcedência do presente Auto de Infração, cancelando o débito tributário reclamado.

Instruindo o presente Recurso, vieram os documentos fls. 490/639.

Em cumprimento ao despacho de fl. 631 (última numerada), os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Na sessão de 04/02/2010, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e versa sobre matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

No presente Recurso, em preliminar, requereu alteração do nome da pessoa jurídica responsável pelo presente feito de Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio de Produtos para Saúde (CNPJ nº 54.516.661/0001-0), para a autuada original Johnson & Johnson Industrial (CNPJ nº 59.748.988/0001-14), transferindo da primeira para segunda todas as obrigações e direitos referentes a este Processo Administrativo.

Entretanto, deixo de conhecer a referida preliminar, por se tratar de matéria de natureza cadastral, estranha ao objeto da presente controvérsia. No meu entendimento, a competência para se manifestar sobre o dito pleito é da Unidade preparadora da Secretaria de Receita Federal do Brasil (RFB), para onde deve ser retransmitida tal solicitação.

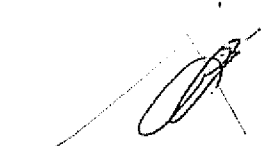
É oportuno esclarecer que as razões de defesa que, na peça impugnatória, foram suscitadas na “preliminar de mérito”, no presente Recurso foram abordadas como questão de mérito. Assim, ante a ausência de preliminares, passo a análise do mérito da presente contenda.

I - DO MÉRITO

No mérito, o cerne da presente controvérsia gira em torno do cumprimento das condições estabelecidas para fruição do regime aduaneiro de drawback, modalidade suspensão, concedido a autuada por meio do Ato Concessório nº 0175-99/000005-0, emitido em de 22 janeiro de 1999, complementado pelos Anexos e Aditivos de fls. 36/46.

Segundo a recorrente, todas as condições fixadas na legislação e no próprio Ato Concessório foram integralmente cumpridas, inclusive, convalidadas pelo Decex.

Por outro lado, entendeu a fiscalização que a autuada descumpriu parcialmente limites, condições e termos pactuados no referido Ato Concessório, cometendo as seguintes irregularidades: a) ausência da comprovação da entrada dos insumos importados no



estabelecimento industrial; b) falta de comprovação da saída dos produtos exportados do estabelecimento industrial; c) inexistência de controle da produção e de estoques, para os insumos importados e produtos exportados; e d) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes, sem o pagamento dos tributos suspensos, acompanhado dos acréscimos legais devidos.

Definidos os pontos controvertidos da presente autuação, a seguir, passo analisar cada uma das irregularidades imputadas pelas autoridades fiscais à beneficiária do regime em tela.

Da ausência da comprovação da entrada dos insumos importados no estabelecimento industrial.

Segundo as autoridades fiscais, embora devidamente intimada, a Fiscalizada não apresentou as notas fiscais de entrada relativas aos insumos discriminados na tabela de fls. 259.

Em relação a presente irregularidade, a Recorrente não apresentou nenhuma justificativa, porém, de forma genérica, alegou que não estava obrigada a apresentar à fiscalização nenhum outro documento que não aqueles determinados pela legislação, para fins de comprovação do regime, a saber: as Declarações de Importação (DI) e os Registros de Exportação (RE) averbados.

Não procede o argumento da Recorrente. Com efeito, os documentos determinados pela Secex, para fins de comprovação do regime em questão, são apenas aqueles que atendem as exigências e necessidade de controle desse Órgão. Para fins de controle aduaneiro e tributário, além dos documentos destinados a acobertar as operações de comércio exterior (DI, RE etc.), por força do disposto no § 1º do art. 57 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações posteriores, o importador deverá emitir o documentário fiscal exigido, bem como escriturar os livros fiscais obrigatórios, conservando-os em seu estabelecimento, para exibição à fiscalização, se exigidos. No mesmo sentido, dispõe o art. 290¹ do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados de 1998 (RIPI/1998), vigente na época dos fatos objeto da presente ação fiscal.

No que concerne ao ingresso no estabelecimento industrial de mercadoria importada diretamente do exterior (caso em tela), é obrigatória a emissão da Nota Fiscal entrada, conforme determina o inciso II do art. 335 do RIPI/1998, a seguir transcrito:

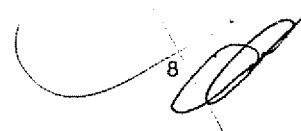
Art. 335. A Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, será emitida sempre que no estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, produtos;

(...)

II - importados diretamente do exterior, bem assim os adquiridos em licitação promovida pelo Poder Público;

() (grifos não originais).

¹ "Art. 290. Os livros, os documentos que servirem de base à sua escrituração e demais elementos compreendidos no documentário fiscal serão escriturados ou emitidos em ordem cronológica, sem rasuras ou emendas, e conservados no próprio estabelecimento para exibição aos agentes do Fisco, até que cesse o direito de constituir o crédito tributário (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 57, § 1º, e 58)".



Em consonância com o disposto no art. 53 da Lei nº 4.502, de 1964, a ausência da referida nota fiscal de entrada, acobertando o ingresso dos insumos importados pela interessada no seu estabelecimento industrial, implicará inversão do ônus prova em seu desfavor.

Em decorrência, a falta da referida nota fiscal de entrada, bem como a ausência de uma prova robusta comprovando o ingresso dos referidos insumos no estabelecimento industrial, corrobora a tese fiscal, segundo a qual tais insumos não integraram os produtos exportados, acarretando o descumprimento parcial do regime e, por conseguinte, a exigência dos tributos suspensos incidentes sobre os insumos discriminados na planilha de fl. 259.

Da falta de comprovação da saída do estabelecimento industrial dos produtos exportados.

De acordo com as autoridades fiscais, embora devidamente intimada, a fiscalizada não apresentou as notas fiscais de saída dos produtos exportados, por intermédio dos RE relacionados no Demonstrativo de fls. 225/226.

Pela semelhança com a irregularidade anteriormente abordada, a esta também se aplicam as considerações gerais aduzidas no item precedente, acerca da obrigatoriedade de apresentação à fiscalização dos documentos e livros fiscais determinados pela legislação tributária.

Por sua vez, em consonância com disposto no art. 47² da Lei nº 4.502, de 1964, a obrigatoriedade de emissão da Nota Fiscal de saída dos produtos exportados (caso em apreço), está determinada no art. 310 do RIPI/1998, a seguir transcrito:

Art. 310. A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida:

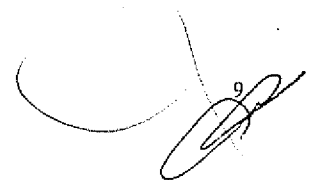
*I - na saída de produto tributado, mesmo que isento ou de alíquota zero, ou **quando imune** do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, ou ainda de estabelecimento comercial atacadista;*

(..) (grifos não originais).

Assim, na falta da referida nota fiscal de saída, aliada a ausência nos autos de uma prova robusta comprovando a saída dos referidos produtos do estabelecimento industrial da recorrente, são circunstâncias suficientes para justificar a tese fiscal de que tais produtos não saíram do citado estabelecimento, acarretando o descumprimento parcial do regime, pela ausência comprovação da reexportação do insumo importado com o benefício do regime em destaque.

No caso, a conclusão é óbvia: se o produto exportado não saiu do estabelecimento industrial, onde se encontrava a matéria-prima importada, ele não foi industrializado no dito estabelecimento, logo, não contém a dita matéria-prima.

² "Art. 47. É obrigatória a emissão de nota-fiscal em todas as operações tributáveis que importem em saídas de produtos tributados ou isentos dos estabelecimentos industriais ou dos estabelecimentos comerciais atacadistas, e ainda nas operações referidas nas alíneas a e b do inciso II do art. 5º. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)".



Com tais considerações, tenho por procedente a exigência do crédito tributário atinente à operação de importação dos insumos que deveriam ter sido incorporados aos produtos exportados, mas que não o foram, conforme anteriormente demonstrado.

Da inexistência de controle da produção e de estoques: descumprimento do princípio da vinculação física.

Informaram as autoridades fiscais lançadoras que, embora devidamente intimada a apresentar o Livro de Controle da Produção, ou sistema de controle similar, conforme exigência estabelecida nos arts. 359 a 364 do RIPI/1998, a Autuada não apresentou qualquer documentação, com vistas a demonstrar o controle (i) do estoque e consumo dos insumos estrangeiros importados; e (ii) do estoque e saída dos produtos finais elaborados com tais insumos.

Segundo as referidas autoridades, sem a referida documentação comprobatória da movimentação dos estoques e do controle da produção era impossível verificar o atendimento do princípio da vinculação física.

Não é demais lembrar que o emprego dos insumos importados na fabricação dos produtos exportados é condição necessária para o adimplemento do compromisso assumido pelo beneficiário do regime drawback, modalidade suspensão.

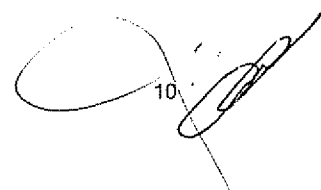
Em sentido diverso, o entendimento esposado pela recorrente, para quem, os documentos que instruíram o Relatório Unificado de Drawback (DI e RE) seriam suficientes para demonstrar e comprovar a vinculação das operações de importação e exportação ao ato concessório objeto da presente autuação.

Não assiste razão a recorrente. A DI e o RE comprovam, respectivamente, a importação dos insumos e a exportação dos produtos finais. Ademais, por conterem apenas a quantidade, peso, valor e descrição das mercadorias, evidentemente, com base somente nas informações contidas em tais documentos não é possível saber se os insumos descritos na DI foram incorporados aos produtos exportados descritos nos RE. Essa comprovação só seria possível mediante auditoria de produção, realizada com base na escrituração contábil e fiscal da Autuada, em especial, os documentos e registros da contabilidade de custos da beneficiária do regime.

Neste sentido, cabe consignar ainda que o Laudo Técnico colacionado aos autos pela autuada (fls. 418/437), além de não conter a assinatura do Engenheiro responsável pela sua elaboração, não foi acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), e apenas descreve as características técnicas da matéria-prima importada e descrição do processo de fabricação dos produtos exportados. Assim, além de não atender aos requisitos legais, o referido “documento” não é meio de prova adequada, com vista à comprovação do atendimento do critério da vinculação física entre a matéria-prima importada e os produtos exportados.

Dessa forma, assiste razão ao Relator do voto condutor do Acórdão recorrido, ao asseverar que o citado Laudo representa “meros impressos onde sequer constam as assinaturas de seus elaboradores e/ou responsáveis, bem como a respectiva data de elaboração, não merecendo, portanto, a relevância requerida”.

Cabe esclarecer que o Livro de Controle da Produção e do Estoque ou, alternativamente, os registro do controle de estoque permanente (controle de estoque integrado e coordenado com o restante da escrituração), que atendam aos requisitos estabelecidos nos

A handwritten signature in black ink, followed by the number '10' written in a small, simple font.

arts. 359 a 364 do RIPI/1998, é o documento adequado, para fins de comprovação da integração ou vinculação insumo-produto.

No que concerne ao princípio da vinculação física, alegou a recorrente que ele não seria aplicado da forma como fizera a fiscalização, já que o seu descumprimento “não traz nenhum prejuízo a arrecadação ou ainda a terceiros, tratando-se apenas de mera formalidade”.

Discordo. No âmbito do regime de drawback, modalidade suspensão, o princípio ou critério da vinculação física não é uma mera formalidade. Ao contrário, trata-se de condição essencial, determinada por lei, para fins de aplicação da referida modalidade de drawback, que obriga a reexportação do produto importado, após beneficiamento, ou do produto final resultante do processamento da matéria-prima importada, aplicada na sua fabricação, complementação ou acondicionamento, conforme estabelecido no inciso II do art. 78 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, a seguir transcrito:

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

(...).

§ 3º - Aplicam-se a este artigo, no que couber, as disposições do § 1º do art 75³.

De acordo com o referido preceito legal, é inerente ao regime de drawback suspensão que a matéria-prima importada seja beneficiada ou aplicada diretamente no produto exportado, integrando-o fisicamente ou consumindo-se no seu processo produtivo. Reafirma essa condição, o disposto do inciso II do § 1º do art. 75 do Decreto-lei nº 37, de 1966, ao determinar, expressamente, que os insumos importados devem ser aplicados exclusivamente nos fins estabelecidos na legislação que disciplina o regime, assim como nos termos e condições estabelecidos no respectivo ato concessório.

No Regulamento Aduaneiro de 1985 (RA/1985), aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, vigente na época do regime em apreço, o drawback suspensão, estava disciplinados nos arts. 315 a 319. No inciso I do art. 314, combinado com disposto no art. 315, encontra-se expresso a necessidade de observância do critério da vinculação física entre insumo importado e produto final exportado.

³ "Art 75 - Poderá ser concedida, na forma e condições do regulamento, suspensão dos tributos que incidem sobre a importação de bens que devam permanecer no país durante prazo fixado.

§ 1º - A aplicação do regime de admissão temporária ficará sujeita ao cumprimento das seguintes condições básicas:

I - garantia de tributos e gravames devidos, mediante depósito ou termo de responsabilidade;

II - utilização dos bens dentro do prazo da concessão e exclusivamente nos fins previstos;

III - identificação dos bens

(...)"

Da mesma forma, o assunto é tratado a Portaria Secex nº 04, de 11 de junho de 1997, vigente na época dos fatos relatados nos autos, cujo art. 21 também explicita a necessidade de utilização das matérias-primas importadas no processo industrial dos produtos a serem exportados, nos termos a seguir transcrito:

Art 21 – O Regime de Drawback, modalidade suspensão, condiciona a empresa beneficiária ao adimplemento do compromisso de exportar, no prazo estipulado no Ato Concessório de Drawback, produtos na quantidade e valor determinados, em cujo processo de industrialização serão utilizadas as mercadorias a importar ao amparo do Regime.”
(grifos não originais)

Portanto, a modalidade de drawback em apreço caracteriza-se pela vinculação de natureza física. Em consequência, embora o alcance do valor financeiro do compromisso de exportação seja necessário, para fins de adimplemento do tipo de drawback em apreço, apenas o atendimento do critério financeiro não é suficiente, devendo ser comprovado também o atendimento do critério da vinculação física, consistente na reexportação ou retorno ao exterior do produto beneficiado ou da matéria-prima industrializada, mediante fabricação, complementação ou acondicionamento.

Dessarte, por ser a vinculação física entre insumo importado e produto exportado condição intrínseca, para o fim de comprovação do adimplemento do tipo de drawback em questão (conforme precedentemente demonstrado), o controle do estoque e da produção é providência que se revela imprescindível, uma vez que, se não comprovado pelo beneficiário tal vinculação, não há como ser verificado o adimplemento do regime pela fiscalização. Logo, a documentação e os livros fiscais necessários ao referido controle tornam-se imprescindíveis, devendo, quando solicitados, serem apresentados à fiscalização, para fins de confirmação ou não do efetivo emprego dos insumos no processo de produção, com observância dos termos e condições estabelecidos no ato concessório atinente ao regime em tela.

A inobservância desses procedimentos basilares de controle implica impossibilidade de confirmação pela fiscalização da origem regular dos insumos utilizados no processo produtivo das mercadorias exportadas. Além disso, a inexistência de tal controle daria margem a prática de variados tipos de fraudes, tais como: (i) o emprego de insumos nacionais; (ii) a utilização de sobras de matéria-prima anteriormente importada, objeto de outro regime de drawback já comprovado ou até mesmo inadimplido (que deveriam ter sido objeto de nacionalização); e (iii) o uso de insumos transferidos irregularmente de outras empresas ou, até mesmo, de insumos introduzidos irregularmente no País.

É indubitável que a não comprovação do critério da vinculação física, nos termos definidos no referido preceito legal, configura o inadimplemento do regime em apreço. Em decorrência, nos termos do inciso I, “c”, e parágrafo único do art. 319 do RA/1985, os tributos suspensos pela aplicação do regime, incidentes sobre os insumos importados que, no seu todo ou em parte, não foram comprovadamente empregados no processo de beneficiamento ou industrialização dos produtos exportados, mas destinados para outros fins, permanecendo no País sem o pagamento dos tributos devidos, em tempo hábil, com os acréscimos legais devidos, tornam-se exigíveis mediante lançamento de ofício.

Conforme demonstrado precedentemente, no presente caso, parte dos insumos admitidos no regime não foram empregados no processo de industrialização dos produtos exportados. Além disso, não foram adotadas, tempestivamente, nenhuma das

providências destinadas a sanar tal irregularidade, nos termos na legislação em vigor (art. 319 do RA/1985).

Consequentemente, ao contrário do que alegou a recorrente, com o descumprimento do regime, ficou configurado prejuízo à arrecadação tributária, haja vista que parte dos tributos suspensos pela aplicação do regime passaram a ser exigíveis, sem que houvesse recolhimento integral por parte da beneficiária do regime.

Além disso, embora não decisivo para o deslinde da presente controvérsia, cabe destacar ainda que, ao contrário do alegado pela Recorrente, a não observância do princípio da vinculação acarreta sérios prejuízos tanto ao Fisco quanto aos terceiros que atuam no segmento empresarial da beneficiária do regime, com repercussão no mercado interno. Com efeito, a falta de pagamento dos tributos devidos na importação é uma prova evidente do prejuízo financeiro causado ao erário público, que dispensou o pagamento dos tributos, condicionado o retorno ao exterior do produto final produzido com tais insumo, como forma de incentivo à exportação.

Não é demais ressaltar que, do ponto de vista econômico-financeiro, a exoneração da elevada carga tributária, incidente na operação importação, é extremamente vantajosa ao beneficiário do regime, proporcionando-lhe, inexoravelmente, uma elevada redução no custo de produção e, por conseguinte, uma significativa vantagem competitiva, implicando uma concorrência desleal no setor, desfigurando a finalidade do regime de drawback, especialmente a modalidade suspensão, que é propiciar ao exportador nacional condições competitivas, em termos de preço, no mercado internacional (sem afetar a competição no mercado interno), desonerando a matéria-prima importada dos tributos incidentes no regime de importação comum, sob a condição de que sejam necessariamente empregados na industrialização dos produtos industrializados no País e, em seguida, exportados.

Por outro lado, caso a matéria-prima importada com o referido incentivo fiscal permaneça no território nacional, sem o pagamento dos tributos suspensos, provocará deletérios efeitos no mercado interno, afetando negativamente a concorrência, em detrimento do produto nacional, onerado com a elevada carga tributária interna. Em consequência, o benefício fiscal decorrente do regime em tela transmudar-se-ia de incentivo à exportação para desincentivo à produção nacional, com evidentes prejuízos ao desenvolvimento econômico e social do País.

Assim, fica evidenciada a justificativa teleológica ou finalística da aplicação do princípio da vinculação física que, em relação drawback suspensivo, não comporta exceção nem abrandamento, por falta de previsão legal.

No caso presente, tratando-se de norma de caráter excepcional, que concede benefício fiscal de suspensão do pagamento dos tributos incidentes na operação de importação, por força do disposto no art. 111 do CTN, há de ser interpretada literalmente, portanto, sem comportar o emprego aos recursos de integração da norma jurídica, especialmente, o da analogia.

É cediço que esse preceito não determina interpretação restritiva nem tampouco ampliativa, haja vista que, ao meu sentir, toda interpretação visa apenas o exato alcance normativo que o texto legal veicula, sem ampliar ou restringir o seu alcance. Portanto,

é incorreto tanto o alargamento como a restrição do alcance do conteúdo expresso no comando legal objeto de interpretação, seja ele sujeito a interpretação literal ou não.

Com efeito, o que é vedado, nas hipóteses de interpretação literal, é o emprego dos métodos de integração das normas jurídicas, jamais a utilização equilibrada e ponderada dos demais critérios de interpretação consagrados pela hermenêutica moderna, a saber, os critérios lógico-sistemático, histórico e finalístico ou teleológico.

Com tais considerações, rejeito integralmente as presentes alegações da corrente, por entender que os elementos probatórios colacionados aos autos são suficientes para comprovar as irregularidades apontadas no presente procedimento fiscal.

Da destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes, sem pagamento integral dos tributos suspensos.

De acordo com as autoridades fiscais (fl. 240), as quantidades dos insumos importados com suspensão, utilizados na industrialização/nacionalizados e glosadas foram as reproduzidas na tabela abaixo:

Item	NBM/NCM	Qtd Total Imp c/ Suspensão	Qtd Utiliz Industr/Nacion	Item - Insumo Qtd Glosada	Unidade
2	5202.99.00	13.446,00	0,00	13.446,00	Kg
3	3921.90.90	1.159.000,00	443.150,36	715.849,64	m
4	3921.90.90	2.095.600,10	1.315.097,05	780.502,95	m
6	5603.12.10	4.500.000,10	500.794,96	3.999.205,04	jardas
7	5204.19.32	13.200,00	2.499,70	10.700,30	km
9	3919.11.00	913.680,00	0,00	913.680,00	m

Em relação aos referidos valores, nada foi dito pela autuada, limitando-se apenas em dizer que “houve a nacionalização e o pagamento dos impostos de parte da matéria prima não utilizada, nos termos do que preconiza os dispositivos do Drawback”, sem contudo contestar os quantitativos apurados pelas autoridades fiscais, anteriormente transcritos.

Na ausência de contestação dos referidos valores, entendo incontroversa a parcela do crédito tributário correspondente ao item em apreço, portanto, integralmente procedente o presente Auto de Infração

II- DA CONCLUSÃO

Em suma, cumpre ressaltar que a presente autuação é resultado de auditoria fiscal que apurou, com toda diligência e profundidade necessária, que a recorrente não comprovou ter satisfeito integralmente o requisito da vinculação física entre as matérias-primas importadas e os produtos exportados.

Além disso, as razões de defesa aduzidas pela Recorrente não se fizeram acompanhar de provas robustas que pudessem infirmar as irregularidades apontadas pela autoridade fiscal, restando, portanto, configurada a utilização indevida do benefício de drawback suspensão, com a consequente exigência dos tributos suspensos, incidentes sobre a operação de importação, acompanhados dos acréscimos legais devidos, conforme consignados nos Autos de Infração guerreados.

Ante ao exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao presente Recurso, para que seja mantido sem reforma o Acórdão recorrido.



José Fernandes do Nascimento



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

Processo n.º: 11065.000040/2005-36
Recurso n.º: 137.582 - Embargos
Embargante: PLÁSTICOS SUZUKI LTDA.
Interessado: FAZENDA NACIONAL

ILMO. SR. PRESIDENTE DA SEGUNDA TURMA DA PRIMEIRA CÂMARA DA 3ª SEÇÃO DO
CONSELHO ADMINISTRATIVOS DE RECURSOS FISCAIS:

Sirvo-me do presente para requerer a V.Sa. a retirada de pauta de julgamento dos presentes embargos de declaração, eis que de acordo com o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em vigor, o aprovado pela Portaria MF n.º 256/09, a competência para julgar a matéria em debate foi atribuída à Primeira Seção de Julgamento, não competindo mais a esta Terceira Seção proferir qualquer decisão no presente processo.

Face ao exposto, proponho o encaminhamento do presente processo à Primeira Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para as devidas providências.


NANCI GAMA
Conselheira

Terceira Turma da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento