



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

Processo nº 13884.602311/2004-99
Recurso nº 303-134.526 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.044 – 3ª Turma
Sessão de 24 de março de 2009
Matéria DRAWBACK
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KODAK BRASILEIRA COM. E IND. LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 05/08/1999 a 07/08/2000

APLICAÇÃO DA LEI PROCESSUAL. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM

O princípio tempus regit actum faz com que todos os atos processuais realizados sob a vigência da lei anterior sejam válidos e que as normas processuais tenham aplicabilidade imediata, regendo o desenvolvimento restante do processo.

RECURSO PREVISTO EM NOVO DISPOSITIVO REGIMENTAL.

A previsão regimental de um recurso específico só atinge os recursos propostos após a vigência do dispositivo normativo e não retroage para legitimar recursos interpostos antes da vigência do referido novo dispositivo.

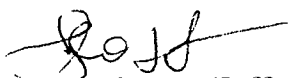
Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso especial. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro (Relatora), Henrique Pinheiro Torres e Carlos Alberto Freitas Barreto que conheciam do recurso e apreciavam as razões do mérito. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto

Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro - Relatora



Susy Gomes Hoffmann - Redatora Designada

EDITADO EM: 28/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho, Henrique Pinheiro Torres, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Irene Souza da Trindade Torres, Nanci Gama e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso interposto pela i. Procuradoria da Fazenda Nacional, contra o Acórdão nº 303-34142, cuja ementa assim dispõe:

1. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. DRAWBACK ISENÇÃO. LANÇAMENTO REALIZADO EM 26/08/2004. DECADÊNCIA. DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO REGISTRADAS ANTES DE 26/08/1999.

Houve a decadência do direito de constituir o crédito tributário para os fatos geradores de importação ocorridos antes de 26/08/1999 (art. 150, § 4º, do CTN).

2. DRAWBACK ISENÇÃO. PROVA DA VINCULAÇÃO ENTRE PRODUTO IMPORTADO E PRODUTO EXPORTADO. INEXIGIBILIDADE DA VINCULAÇÃO FÍSICA.

São corretas as razões apontadas na decisão recorrida de ofício. No drawback isenção, o princípio da vinculação física não é exigível, o objetivo do regime é isentar a importação porque houve exportação de insumos anteriormente importados com pagamento de tributos. Uma continuidade da isenção vai depender de que se mantenha o fluxo exportador. Se o beneficiário comprova a importação de certa quantidade de determinado insumo, bem como sua utilização na produção de produtos efetivamente exportados, então adquire o direito a importar novos insumos com isenção para repor estoques. A autoridade fiscal não logrou produzir prova de irregularidade nas operações de importação e exportação do interessado, não apontou qualquer inconsistência nos documentos apresentados, não constatou sonegação de livros ou documentos, nem tampouco qualquer recusa de acesso ao processo produtivo. A fiscalização nem mesmo demonstrou se haveria possibilidade de o beneficiário refazer para o período de interesse da fiscalização o Relatório de Consumidos e Fabricados, que, diga-se, não representa obrigação acessória. Não demonstrou, também, haver qualquer indício de fraude ou falsificação documental. Os lançamentos estão assentados exclusivamente na presunção de falta dos requisitos para o drawback-isenção, meramente pela não apresentação de documento interno da empresa para o



período fiscalizado, não obrigatório em face da legislação regente. Improcedentes os lançamentos.

Em suas razões de recurso, a i. Procuradoria argumente, em síntese, que:

1) não tendo havido antecipação do tributo, não se pode aplicar o prazo previsto no § 4º, do art. 150, do CTN. Ademais, tratando-se de drawback isenção, o prazo não pode ser contado a partir da data de expedição do Ato Concessório, mas na data de registro da DI;

2) a necessidade de vinculação física está perfeitamente prevista na legislação que rege a matéria.

Mediante o Despacho da i. Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, recebeu-se e foi dado prosseguimento ao Recurso interposto.

Devidamente intimada, a contribuinte em epígrafe, doravante denominada Interessada, protocolizou Contra-Razões, mediante as quais sustenta que:

1) baseado no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN, o lançamento não deveria prosperar em função da ocorrência do instituto da decadência, ao argumento de que já haveriam se passado mais de cinco anos entre a expedição do ato concessório e a lavratura do auto de infração;

2) não se aplica ao caso concreto o “Princípio da Vinculação Física”, pois aplicável apenas ao regime de drawback suspensão, inclusive conforme previsto nos itens 10 a 13 do Parecer Normativo CST nº 126, de 05/05/1972 (o qual, se manifestou sobre o art. 78 do Decreto-Lei nº 37/66¹).

3) a única condição para o gozo da isenção tributária objeto do drawback isenção seria a demonstração da equivalência, em quantidade e qualidade, relativamente à mercadoria industrializada e exportada, como previsto no inciso II, do art. 78, do Decreto-Lei nº 37/66.

4) nada obstante o minucioso levantamento fiscal, não se verificou nenhuma prática de fraude, desvio de aplicação ou de finalidade, ou irregularidade que pudesse afastar a isenção tributária.

É o relatório.



¹ Art. 78. Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:
(...)

III - isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado.

Voto Vencido

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme relatado, cuida-se de Auto de Infração, lavrado em decorrência de supostas irregularidades constatadas em operação de drawback, na modalidade isenção, pelo qual se exige o recolhimento de Imposto de Importação (II) e Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescidos de juros de mora e multa de ofício.

Segundo a descrição dos fatos, objeto do Auto de Infração em evidência, o lançamento foi motivado pelo descumprimento parcial de limites, condições e termos pactuados em Atos Concessórios, notadamente, a não utilização de mercadorias importadas para a fabricação dos produtos exportados, o que levou a autoridade lançadora a considerar indevida a utilização do citado incentivo à exportação, com a conseqüente formalização da exigência dos tributos incidentes sobre produtos importados.

Segundo o “Termo de Constatação Fiscal”, as i. Autoridades Autuantes sustentam a necessidade de se observar o princípio da vinculação física, afirmando ser *“irrelevante que a empresa beneficiada tenha promovido exportações em quantitativos até mesmo superiores aos discriminados no Ato Concessório, se os produtos exportados não tiverem sido elaborados com os insumos a serem repostos”*. Ressaltam, ainda, que *“é livre a destinação a ser dada ao insumo importado via Drawback isenção, desde que satisfeitos os requisitos necessários à concessão do incentivo – dentre eles, a vinculação física que deve existir entre a mercadoria importada pela DI’s de aplicação e os produtos exportados, constantes dos documentos que devem instruir o pedido.”*

A metodologia empregada pelos i. Agentes Fiscais envolveu análise por amostragem desenvolvida conforme discriminado nos itens 7.1 e 7.2 do Termo de Constatação Fiscal e que, em síntese, abrangeu os seguintes procedimentos:

1) a seleção de parte dos atos concessórios expedidos em favor da Interessada, a qual foi delineada com base na “conciliação entre a quantidade de mão-de-obra disponível para execução das tarefas, o prazo previsto para a conclusão dos trabalhos e o potencial de crédito tributário a constituir, calculado com base nos montantes dos tributos relevados.”

2) a escolha dos insumos que seriam analisados em cada ato concessório, que também visou a harmonização entre *“os fatores mão-de-obra / prazo de conclusão / potencial de crédito tributário a constituir (...)”*

Com base na metodologia supra mencionada, foi procedida a verificação do cumprimento dos requisitos supostamente necessários à fruição do incentivo em questão. Para fins de movimentação dos insumos importados, os Agentes Tributários partiram do princípio de que somente se poderia admitir a utilização completa da matéria-prima para a confecção do produto exportado se seu saldo em estoque fosse nulo após a realização de cada uma das exportações. Caso contrário, ou seja, se após as exportações permanecesse algum saldo de insumo em estoque, haveria *“prova inequívoca de que parte do insumo não foi utilizado na industrialização de produto exportado e que, portanto, não preenche todos os requisitos necessários àquele pedido de isenção via Drawback”*

Foi realizada auditoria de produção para examinar a efetiva utilização dos insumos importados na industrialização dos produtos exportados constantes dos Registros de Exportação (RE) apresentados quando da formalização do pedido de drawback. Com base nessa auditoria (item 7.3.2 do “Termo de Constatação Fiscal”), foi constituída tabela destinada a determinar a efetiva vinculação física entre insumos importados através de DI de aplicação e os produtos consignados nos RE apresentados quando do pedido de emissão dos Atos Concessórios. Na seqüência, as i. Autoridades Autuantes descrevem a metodologia destinada a determinar a quantidade de insumo importado passível de pedido de drawback isenção, a quantidade total importada com isenção e a forma de determinação das DI de utilização adotadas para fins de lançamento tributário.

Em função dos trabalhos acima descritos, as i. Autoridades Fiscais concluíram que a Interessada descumpriu parcialmente os limites, as condições e os termos pactuados em Ato Concessório, notadamente, a falta de apresentação de algumas notas-fiscais de entrada referentes a insumos importados através de DI de aplicação e a ausência de vinculação física entre os insumos importados através das DI de aplicação e os produtos consignados nos RE apresentados (itens 8.11 e 8.12 do “Termo de Constatação Fiscal”), tendo, em consequência, lavrado o Auto de Infração em exame para exigência do II e do IPI, segundo o regime de tributação para a importação comum.

Após análise dos argumentos aduzidos por ambas as partes, passo a decidir.

I – Decadência

Primeiramente, gostaria de ressaltar que entendo estarem juridicamente bem fundamentadas as alegações trazidas por ambas as partes.

No entanto, concluo que a lógica empregada pela i. Procuradoria deve ser adotada posto que melhor se aplica à hipótese sob análise, ou seja, ao drawback isenção, no qual não há pagamento antecipado e, portanto, sujeito à homologação.

Com efeito, como é cediço, a modalidade de drawback isenção, diverge significativamente do drawback suspensão (divergência esta que está relacionada à própria natureza de cada instituto). Nos termos da própria Receita Federal do Brasil:

Existem três modalidades de drawback: isenção, suspensão e restituição de tributos. A primeira modalidade consiste na isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à reposição de outra importada anteriormente, com pagamento de tributos, e utilizada na industrialização de produto exportado. A segunda, na suspensão dos tributos incidentes na importação de mercadoria a ser utilizada na industrialização de produto que deve ser exportado. A terceira trata da restituição de tributos pagos na importação de insumo importado utilizado em produto exportado.

(<http://www.receita.fazenda.gov.br/aduana/Drawback/regime.htm>)

Assim, verifica-se que o drawback isenção é um incentivo que visa a compensar a pessoa jurídica, por esta **já haver exportado** produtos por ela industrializados,

5

nos quais foi utilizada mercadoria importada, a qual teve incidência normal de tributos. Diferentemente, no drawback suspensão a empresa firma um compromisso de exportar os produtos que deverão ser industrializados com os insumos a serem importados com suspensão dos tributos incidentes na importação. Divergem, pois, na questão temporal.

No drawback isenção já houve a importação tributada, a industrialização e a exportação. Na modalidade suspensão, tanto a importação como a exportação hão de se realizar, e a empresa firma um compromisso quanto aos montantes a serem importados e, posteriormente, exportados.

Assim, como fases do drawback-isenção, ordenadamente, tem-se: (i) importação tributada; (ii) industrialização; (iii) exportação; (iv) pedido de emissão do Ato Concessório; e, (v) nova importação, via drawback (com isenção), sem que haja recolhimento antecipado do tributo para fins de homologação.

Pois bem, partindo da premissa acima, no caso de drawback isenção (na qual, repita-se, não ocorre o recolhimento prévio dos tributos), não se deve suscitar a homologação do “lançamento” (ou melhor, homologação do pagamento), prevista no § 4º do art. 150 do CTN. Neste caso, portanto, o prazo decadencial, certamente, deverá ser estabelecido com base no art. 173, I, do CTN.

Com efeito, no que tange à aplicação do § 4º, do art. 150, há tempos venho sustentando que o Poder Executivo deve se curvar aos entendimentos pacificados pelo Poder Judiciário, sob pena de usurpar competência alheia outorgada por dispositivo constitucional específico.

Nesse sentido, leiam-se as palavras do Ministro Castro Meira, no voto proferido nos autos do REsp nº 327043 (no qual se discutia a possibilidade de o Poder Executivo editar lei de natureza interpretativa, com efeitos retroativos – Lei Complementar nº 118/2005):

2. Em nosso sistema constitucional, as funções legislativa e jurisdicional estão atribuídas a Poderes distintos, autônomos e independentes entre si (CF, art; 2º). (...) A atividade legislativa está submetida à cláusula constitucional do respeito ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada (art. 5º, XXXVI), razão pela qual as modificações do ordenamento jurídico, impostas pelo Legislativo, têm, em princípio, apenas eficácia prospectiva, não podendo ser aplicadas retroativamente. (...)

3. Interpretar um enunciado normativo é buscar o seu sentido, o seu alcance, o seu significado. ‘A interpretação’, escreveu Eros Grau, ‘é um processo intelectual através do qual, partindo de fórmulas lingüísticas contidas nos textos, enunciados, preceitos, disposições, alcançamos a determinação de um conteúdo normativo. (...) Interpretar é atribuir um significado a um ou vários símbolos lingüísticos escritos em um enunciado normativo. O produto do ato de interpretar, portanto, é o significado atribuído ao enunciado ou texto (preceito, disposição)’ (GRAU, Eros Roberto. Ensaio e Discurso sobre a Interpretação/Aplicação do Direito, 2ª ed., SP, Malheiros, 2003, p. 78). (...) As normas, portanto, resultam da interpretação. E o ordenamento, no seu valor histórico-concreto, é um conjunto de interpretações, isto é, conjunto de normas. O conjunto das

disposições (textos, enunciados) é apenas ordenamento em potência, um conjunto de possibilidades de interpretação, um conjunto de normas potenciais. O significado (isto é, a norma) é o resultado da tarefa interpretativa. Vale dizer: o significado da norma é produzido pelo intérprete. (...) As disposições, os enunciados, os textos, nada dizem; somente passam a dizer algo quando efetivamente convertidos em normas (isto é, quando – através e mediante a interpretação – são transformados em normas). Por isso as normas resultam da interpretação, e podemos dizer que elas, enquanto disposições, nada dizem – elas dizem o que os intérpretes dizem que elas dizem (...)” (op. cit., p. 80).

Assim, apesar de, particularmente, não concordar com a lógica adotada pelos nossos i. Ministros, a verdade é que o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou de forma conclusiva sobre a necessidade de se aplicar o prazo previsto no inciso I, do art. 173, do CTN quando não houver antecipação do pagamento.

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento.

(EREsp 216758; UF: S; RELATOR(A): Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI; PRIMEIRA SEÇÃO)

Por outro lado, no que tange ao termo inicial, propriamente dito, algumas noções se fazem necessárias.

Como anteriormente mencionado, para habilitar-se no regime do drawback isenção a empresa deve comprovar as importações e exportações outrora realizadas. Assim sendo, há que se considerar, para essa modalidade de regime de drawback, que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial não poderá estar baseado na data da expedição do ato concessório pela SECEX, como pretende a Interessada, mas unicamente em função da entrada, no território aduaneiro, da mercadoria estrangeira com suposto direito de gozo da isenção tributária, que deverá se fundar na data do registro da DI correspondente, conforme disposto no art. 1º, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 1º, do Decreto-lei nº 2.472/88, bem como no inciso I, do art. 23, do Decreto-lei nº 37/66.

Diante do exposto, entendo que o prazo decadencial a ser considerado no Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade Isenção, coincide com o prazo decadencial do Imposto de Importação, cujo termo inicial (fato gerador) é o Registro da Declaração de Importação que utilizou o ato concessório para aproveitar-se do benefício da isenção.

Assim sendo, concluo por afastar a ocorrência de decadência.

II – Vinculação física

A i. fiscalização entendeu que a Interessada teria, indevidamente, importado insumos com isenção de tributos, em função da constatação de saldo final em estoque de tais insumos, o que pressuporia o descumprido do princípio da vinculação física inerente ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback (na medida em que teria requerido isenção sobre parcela de insumo que não teria industrializado, conforme levantamento físico efetuado).

A legislação de regência que disciplina o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, Decreto-lei nº 37/66, estabelece em seu art. 78 o que segue:

Art. 78 – Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento:

(...)

*III - isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadoria, em **quantidade e qualidade equivalente** à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado.*

A Interessada sustenta, com base no Parecer Normativo nº 126/72, emanado pela Coordenação do Sistema de Tributação (CST), publicado no Diário Oficial de 5 de maio de 1972, pág. 3.959, seção I, parte 1, que a mesma poderia livremente dispor do seu estoque, inclusive, para venda no mercado interno.

10. Como bem se pode observar, somente a mercadoria importada na modalidade constante do inciso II, do texto legal em referência, é que tem destinação específica, devendo ser exportada numa das formas previstas, sob pena de tornarem-se exigíveis as obrigações tributárias anteriormente suspensas.

11. No caso do inciso I, de conformidade com o disposto no artigo 10, do mesmo Decreto o crédito fiscal resultante da restituição do valor dos tributos incidentes sobre a mercadoria



importada e empregada na condição de outra exportada poderá ser livremente utilizado pelo beneficiário em qualquer importação posterior.

12. Finalmente, dentro do mecanismo previsto no inciso III, a isenção ali determinada nada mais é que uma compensação dada à empresa que utilizou na composição de mercadoria exportada, material de origem estrangeira, importado com todos os ônus fiscais. É por assim dizer uma restituição em espécie. A nova mercadoria desembaraçada com isenção tributária faz as vezes da mercadoria que, em quantidade e qualidade equivalente, teria sido importada anteriormente, sem qualquer isenção de tributos. É, portanto, como se tributado fosse.

13. Ora, se a mercadoria desembaraçada com essa isenção representa, em verdade, aquela mercadoria anteriormente tributada, não se pode fazer limitação ao seu uso. Assim, dela o importador poderá dispor livremente – inclusive alienando-a sem que com esse procedimento esteja sujeito ao recolhimento dos tributos incidentes sobre a sua importação, ou seja passível de aplicação qualquer penalidade por desvio de destinação específica da mercadoria, inexistente no caso em foco.

Não tenho dúvidas quanto à afirmativa feita pela Interessada.

Caso o contribuinte já tenha, comprovadamente: (i) importado matéria-prima com incidência de tributo; (ii) posteriormente, exportado tal produto; poderá fazer a próxima importação da mesma matéria prima com isenção tributária.

Não por outro motivo, o Parecer acima transcrito esclarece que, caso a beneficiária deseje vender o produto importado no mercado interno não deverá proceder ao pagamento de tributos incidentes na importação.

Nada obstante, isso não significa que a empresa poderá exportar mercadorias nacionais e, com isso, obter o benefício do drawback isenção, somente porque as mesmas são semelhantes.

A razão me parece absolutamente óbvia: essa prática resultaria em grave prejuízo ao mercado interno, vez que, caso fosse acatada à tese da desvinculação física defendida pela Interessada, as empresas poderiam importar produtos de qualidade superior às utilizadas no processo de fabricação do produto final exportado. Ou seja, as exportadoras poderiam inundar o mercado interno, mediante importação sem incidência de tributos, de produtos de qualidade infinitamente superior àquelas produzidas/vendidas no Brasil, por preço muito abaixo àqueles praticados no País.

O requisito da vinculação física entre o produto importado e exportado é confirmado por outro Parecer Normativo/CST. Trata-se do PN nº 12/79, nos seguintes termos:

(...) a vinculação no caso de drawback é sempre de natureza física, ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários importados devem ser totalmente utilizados na industrialização de bens a exportar(...)



A necessidade da vinculação física encontra respaldo, inclusive, em diversas decisões deste E. Conselho de Contribuintes exemplificadas pela transcrição da ementa abaixo:

REQUISITOS BÁSICOS DO REGIME DE DRAWBACK. EXIGÊNCIA DE VINCULAÇÃO FÍSICA ENTRE OS INSUMOS IMPORTADOS E OS PRODUTOS EXPORTADOS, PARA O GOZO DO INCENTIVO. DESCUMPRIMENTO. A modalidade de isenção no regime de drawback segue o mesmo requisito básico de submissão ao princípio de vinculação física entre o insumo importado e o produto objeto de exportação, por ser esse requisito uma regra essencial ao regime. O descumprimento dessa condição básica implica exigência dos tributos devidos na importação e das penalidades e acréscimos legais.

(Relator: JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI; Decisão: Acórdão 301-33637; Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE)

Por oportuno e por se referirem a processo semelhante da própria Interessada, leiam-se as conclusões constantes do voto condutor do Acórdão nº. 33.580, da lavra da ilustre Conselheira Susy Gomes Hoffmann:

Como anteriormente explanado, o drawback-isenção busca a recomposição dos estoques dos insumos industrializados de produtos já exportados. Para o usufruto do incentivo a exportação em evidência, o fabricante poderá utilizar-se da Declaração de Importação com data de registro não anterior a dois anos da data da apresentação do pedido de drawback.

Deferido o pedido com a expedição do Ato Concessório, a empresa beneficiária tem o prazo de um ano, prorrogável por igual período para importar com isenção tributária os insumos em quantidade equivalente àquele utilizado no processo de industrialização dos bens já exportados.

Por isso afirma-se ainda que é princípio básico para o adimplemento do regime de drawback-isenção a vinculação física, que aqui compreende somente a obrigatoriedade de os insumos anteriores importados terem sido efetivamente utilizados na confecção dos produtos exportados. Neste sentido, a legislação de regime de drawback exige que conste do ato concessório correspondente a indicação das Declarações de Importação e dos respectivos registros de exportação, providência esta destinada a preservar que naqueles produtos exportados foram utilizados os insumos importados ao abrigo do regime. Assim entendo que para a utilização do regime drawback isenção deve existir a vinculação proporcional entre as importações e exportações prévias, sendo que esta comprovação é a requisito essencial para a regularização do regime de drawback-isenção.

O Parecer Normativo n 12, de 12.03.1979, apesar de se reportar às hipóteses de isenção do IPI e II para empresas fabricantes de produtos manufaturados que tiveram Programas Especial de Exportação nos termos do artigo 1 do Decreto-Lei, 1219, de 15.05.1972, abordou a questão relativa à necessidade de observação da vinculação física, tanto do drawback suspensão



como de isenção, e pode ser aplicado ao presente caso, nos termos abaixo transcrito:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

4.12.19.00 – Isenção – Produtos Importados

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

5.13.16.99 – Bens condicionados a aprovação de Projeto por Órgãos Governamentais Setorial ou Regional – Outros

Desde que cumprido o programa especial de exportação, é irrelevante, para manter-se a isenção prevista no artigo 1º do Decreto-Lei nº 1219-72, que as matérias-primas e produtos intermediários incentivados sejam utilizados na industrialização de bens destinados à venda no mercado interno.

Em estudo, implicações referentes à destinação dada a matérias-primas e produtos intermediários importados, “ex vi” do disposto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1219, de 15 de maio de 1972, com isenção do imposto de importação – Iie do imposto sobre produtos industrializados.

2. Criou o referido diploma legal, entre outros, conforme se infere de seus artigos 1º e 4º, um incentivo à exportação semelhante ao previsto no artigo 78 do Decreto-lei nº 7, de 18 de novembro de 1966, que se insere entre as importações vinculadas à exportação de que trata o capítulo III do título III de repositório.

2.1 Todavia, enquanto a vinculação a que se refere o citado capítulo do Decreto-lei nº 37-66, tanto no caso da “admissão temporária” como no de “drawback”, é sempre de natureza física, ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários (ou similares em quantidade e qualidade) importados devem ter sido ou ser totalmente utilizados na industrializados dos bens já exportados ou a exportar, o vínculo refere ao incentivo em análise e meramente financeiro, consistindo na obrigação assumida pelo beneficiário de efetivar, em um determinado lapso de tempo, um programa especial de exportação de produtos manufaturados.(...)”

Não por outro motivo, as normas vigentes à época explicitam a necessidade dessa vinculação de forma cristalina. É o que se demonstra pelas transcrições abaixo:

Portaria MEFP nº 594 de 25.08.1992

Art. 4º - A concessão dar-se-á, a requerimento da empresa interessada, nos termos, limites e condições estabelecidos pela SNE.

(...)


§ 2º - Na modalidade de isenção de tributos, é condição para a concessão do regime a comprovação das exportações já realizadas do produto, em cuja fabricação foram utilizadas mercadorias importadas em quantidade e valor determinados.

Portaria DECEX nº 24 de 26.08.1992

Art. 16 - Na modalidade de isenção, é condição para concessão do regime a comprovação de exportações, já realizadas, de produto em cujo beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento tenham sido utilizadas mercadorias importadas equivalentes àquelas para as quais esteja sendo pleiteada a isenção. O pedido de "drawback" deverá ser acompanhado das Declarações de Importação e dos documentos pertinentes previstos no art. 34 desta Portaria.

Em função de todo o exposto, verifica-se que, para o adimplemento do regime de drawback isenção faz-se mister a aplicação do princípio da vinculação física, o qual compreende a obrigatoriedade de os insumos anteriormente importados terem sido efetivamente utilizados na confecção dos produtos exportados. Para tanto, a legislação do regime de drawback isenção exige que conste, do Ato Concessório correspondente, a indicação das DI e dos respectivos RE, providência esta destinada a comprovar que naqueles produtos exportados foram utilizados os insumos importados ao abrigo do regime.

III – Equívocos cometidos pela Fiscalização

Neste particular, sustenta a Interessada que os i. Auditores Fiscais partiram de premissas equivocadas em seu raciocínio, mormente por terem se baseado no período do ciclo de produção para justificar eventual não exportação.

Entendo que cabe razão à Interessada.

Com efeito, após análise dos autos, concluo, s.m.j., que a Fiscalização cometeu graves erros quando da verificação do adimplemento do regime de drawback isenção pela Interessada, exemplificadamente:

1) A Fiscalização se pautou no “Processo Produtivo” da Interessada sem para tanto possuir qualquer base legal.

*(...) ao elaborarmos as referidas tabelas, notamos que o lapso temporal entre as exportações e as importações realizadas era, não raro, superior a 01 (um) ano. Ora, é de conhecimento geral que a atividade desenvolvida pela fiscalizada, voltada em sua maior parte para a produção de fotossensibilizados destinados a aplicações nas áreas fotográfica e médica, demanda ciclos de produção com prazos de rotação de estoque das matérias-primas básicas relativamente curtos, **certamente inferiores a 01 (um) ano**, para atender às necessidades do mercado e superar a concorrência.*

Munidos deste sentimento, decidimos analisar com maior profundidade o ciclo produtivo da empresa, de modo a formar convicção quanto à efetiva utilização dos insumos importados pelas DI's de aplicação nos produtos exportados constantes dos RE's apresentados no momento do Pedido de Drawback.

(...)



Finda a elaboração das tabelas de controle de movimentação dos insumos importados pelas DI's de aplicação, demos início à fase de Auditoria de Produção. Tendo em vista o caráter pioneiro deste trabalho, não dispúnhamos de nenhuma metodologia que permitisse, de início, identificar o caminho a trilhar com a certeza de chegar ao final da jornada.

2) A Fiscalização conclui que a comprovação do adimplemento do regime de drawback isenção deve ocorrer mediante a manutenção, pela Interessada, de controle de estoques de insumos e produtos acabados, mesmo que produzido para outro fim:

Para que se tenha controle de tudo o que é consumido e fabricado em um dado período, em cada uma das etapas já descritas, a empresa dispõe de um relatório interno denominado "Relatório de Consumidos e Fabricados", que fornece mensalmente as quantidades de insumos e produtos intermediários aplicados à produção, bem como as quantidades efetivamente produzidas nas duas etapas.

3) A Fiscalização, com base em análise do Processo Produtivo da Interessada concluiu que, caso o produto já estivesse acabado, deveria ter sido imediatamente exportado (sem considerar que o produto final pode permanecer em estoque, durante vários anos):

Se o limite máximo de permanência dentro do estabelecimento industrial for tal que sua saída antecede a data de embarque da primeira exportação deste insumo, já sob a roupagem de produto, constantes dos RE's apresentados no momento do pedido de Drawback, provado está que os insumos importados pelas respectivas DI's de aplicação não foram exportados através dos RE's apresentados à SECEX e, em consequência, não há entre eles, insumo e produto, vinculação física.

4) A Fiscalização utilizou-se de metodologia estranha à apuração de drawback – comprovação da exportação mediante sistema PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai):

A escolha da data de entrada mais recente é óbvia: se a empresa movimentar fisicamente seus estoques com base no critério PEPS, então o último lote de insumo a entrar na fábrica é o último a sair. Portanto, a data mais recente possível, a partir da qual se pode garantir que todo o insumo importado pelas DI's de aplicação já foi industrializado e comercializado, deve coincidir com a data de saída do último lote adquirido.

Apesar do esforço hercúlio dos i. Auditores Fiscais, tenho que os documentos analisados e a metodologia adotados não encontram amparo na legislação de regência.

Com efeito, nos termos da Portaria Secex nº 4/97, a exportação realizada mediante a adoção do regime drawback isenção, deve ser comprovada na forma e mediante a apresentação, pelo contribuinte, dos documentos abaixo listados:

Art. 23. Na modalidade isenção, a concessão do Regime de Drawback é condicionada à comprovação de exportações, já realizadas, de produtos, em cujo processo de industrialização



tenham sido utilizadas mercadorias importadas equivalentes àquelas para as quais esteja sendo pleiteada a isenção.

Art. 24. O prazo para pleitear a concessão do Regime de Drawback, modalidade isenção, será de 2 (dois) anos, contados a partir da data do registro da primeira Declaração de Importação consignada no respectivo pedido.

(...)

Art. 31. Para efeito de comprovação do Regime de Drawback, modalidade suspensão ou habilitação ao Regime, modalidade isenção, os documentos utilizados na importação e exportação deverão abranger apenas um Ato Concessório de Drawback, bem como não poderão estar vinculados à comprovação de outros Regimes Aduaneiros ou incentivos à exportação.

(...)

Art. 33. Na modalidade isenção, a empresa deverá comprovar as importações e exportações já realizadas, quando solicitar a concessão do Regime de Drawback.

Art. 35. São documentos hábeis para a comprovação de operações vinculadas ao Regime de Drawback:

I) Declaração de Importação (DI);

II) Comprovante de Importação, devidamente autenticado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), acompanhado do extrato da Declaração de Importação e Adições;

III) Comprovante de Exportação, devidamente autenticado pela Secretaria da Receita Federal (SRF), acompanhado do extrato do Registro de Exportação (RE) contendo as informações referentes à averbação do embarque;

IV) Nota Fiscal de venda, nos casos previstos nos arts. 27, 29, 30 e 34 desta Portaria, acompanhada de cópia do Comprovante de Exportação previsto no inciso III deste artigo, fornecida pela empresa exportadora, quando couber.

Portanto, ao beneficiário do drawback isenção cabe, no ato de solicitação da concessão, comprovar as exportações nas quais se tenham aplicado os insumos importados com incidência de tributos. Devem, para tanto, ser apresentadas as DI e RE relativos à importação e exportação vinculadas.

Ademais, deve ser comprovado que as exportações foram efetuadas dentro do prazo de até dois anos a contar do registro da primeira DI considerada.

Não há qualquer previsão legal para que o beneficiário do drawback isenção deva manter controle de estoque de insumos e de produtos acabados distintos da escrituração fiscal e da contabilidade exigidas na legislação fiscal e comercial.

Pretende a Fiscalização, contudo, que o controle de estoques de insumos e de produtos acabados seja consequência lógica da legislação do drawback, e uma obrigação acessória. Entende também que o documento interno da empresa existente quanto a período

diverso, denominado “Relatório de Consumidos e Fabricados”, cumpriria o papel desse controle de estoques.

Ocorre que, nos termos do art.113, §2º, do CTN, controles internos da empresa, não previstos na legislação de regência, não constituem obrigação acessória, e, portanto o chamado “Relatório de Consumidos e Fabricados”, de iniciativa da empresa, existente para certos períodos e não para outros, não poderia ser exigido pela fiscalização para fins de comprovação dos requisitos essenciais ao drawback isenção.

O contribuinte beneficiário pretendeu, por meio dos documentos apresentados em resposta à intimação fiscal, explicitar como realiza o controle de suas importações e exportações relacionadas ao drawback-isenção expondo que:

- 1) utiliza apenas insumos importados para a produção de papel fotográfico e filme de Raio X;
- 2) a reposição de seus estoques de insumos é feita no regime de drawback isenção;
- 3) vende parte de sua produção no mercado interno;
- 4) concluído o processo produtivo, realiza controle da quantidade de insumos que poderá ser objeto de drawback isenção;
- 5) identifica, por meio de laudo técnico, a quantidade de insumos que foi utilizada na fabricação de cada produto;
- 6) na solicitação de AC são cumpridos os requisitos da legislação, ou seja, a demonstração dos insumos antes importados com pagamento de tributos, e que foram, no prazo de até dois anos, utilizados na fabricação de produtos exportados; e,
- 7) o controle das quantidades de insumo utilizadas, por técnico competente, com emissão de laudo, é suficiente para identificar a quantidade de estoque que pode ser repostada pelo drawback.

Com base na documentação acima, a Fiscalização deveria:

- 1) ter verificado se houve a realização efetiva das importações e exportações informadas;
- b) ter analisado os laudos técnicos apresentados para estabelecer vinculação entre insumo importado e produto exportado. Os laudos permitiam, segundo a Interessada, conhecer o processo produtivo e estabelecer a relação entre o produto fabricado e seus insumos;
- c) ter identificado a eventual ocorrência de exportação de produtos finais que não utilizaram os insumos importados (tributados);
- d) ter identificado a fabricação e a exportação de produtos que tivessem utilizado insumos nacionais ao invés de insumos importados;



e) ter identificado eventual desvio de insumos importados para o mercado interno;

f) ter verificado se houve adequada escrituração dos livros fiscais e contábeis;

g) ter identificado a eventual ocorrência de operações fictícias ou fraudulentas.

O que se observa no caso concreto é que a fiscalização confirmou serem autênticos e legítimos os documentos apresentados pela Interessada e que seus livros fiscais foram elaborados com todas as formalidades legais.

Por outro lado, nos procedimentos efetuados não se produziu qualquer prova de irregularidade na importação ou exportação, não se registrou qualquer: (i) inconsistência nos documentos apresentados; (ii) sonegação de livros ou documentos obrigatórios; (iii) recusa de acesso ao ambiente ou ao conhecimento do processo produtivo; e, (iv) indício de fraude. Sequer foi demonstrado se a Interessada poderia ter condição de refazer o seu “Relatório de Consumidos e Fabricados” para o período de interesse da fiscalização (mesmo sem ser obrigação acessória).

Esta conclusão vem sendo adotada, inclusive, pela i. Delegacia de Julgamento de São Paulo, em recentes decisões prolatadas. Eis a fundamentação:

(Processo nº 13884.002317/2004-66; Interessado: : KODAK BRASILEIRA COM. E IND. LTDA)

No Termo de Constatação Fiscal a fiscalização consigna interpretação da legislação segundo a qual a vinculação entre produto importado e exportado deve ser (i) demonstrada pelo beneficiário do regime de drawback isenção, (ii) de sorte que os produtos exportados informados sejam efetivamente relacionados aos insumos importados com pagamento de impostos (declarações de importação de aplicação) e (iii) que esse fato deve ser comprovado mediante a manutenção de controle de estoques de insumos e produtos acabados.

Assim, no entender da fiscalização, o controle de estoques de insumos e produtos acabados é uma consequência lógica da legislação de drawback e uma obrigação acessória. Consentâneo com esse posicionamento é o procedimento de auditoria planejado pela fiscalização (item 8 do Termo de Constatação Fiscal) – verificação dos documentos apresentados pelo fiscalizado quanto às seguintes condições: (i) declarações de importação de aplicação registradas menos de dois anos antes da data do pedido de ato concessório; (ii) registros de exportação averbados e utilizados em apenas um ato concessório; (iii) vinculação física entre insumos importados (declarações de importação de aplicação) e os produtos consignados nos registros de exportação; (iv) data de embarque nas declarações de importação de utilização dentro da vigência do ato concessório. Em suma, a fiscalização deseja responder ao questionamento “partindo de uma declaração de importação de aplicação, será possível determinar a data em que o insumo importado através desta DI foi efetivamente incorporado ao processo produtivo?” (p. 32 do termo).



E, ainda, a fiscalização entende que o Relatório de Consumidos e Fabricados, documento interno do interessado, cumpriria o papel desse controle de estoques.

Porém, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, que exerce competências da extinta Comissão de Política Aduaneira, a que se refere o Regulamento Aduaneiro/85, assim dispõe sobre a concessão e a comprovação do drawback isenção (Portaria Secex nº 4/97), transcrito.

Nos termos da Portaria Secex nº 4/97, portanto, cabe ao beneficiário do regime de drawback isenção, na solicitação de ato concessório, comprovar as exportações nas quais tenham sido aplicados os insumos importados com incidência de tributos. Devem ser apresentadas declarações de importação e registros de exportação relativos à vinculação entre produto importado e exportado. As exportações consideradas devem estar compreendidas no prazo dois anos, contado do registro da primeira declaração de importação informada.

Não há previsão de que o beneficiário do regime deva manter controles de estoques de insumos e produtos acabados distintos da escrituração fiscal e da contabilidade exigidas pelas legislações fiscal e comercial.

A Portaria Secex nº 4/97 é complementada pela Consolidação das Normas de Drawback, editada pelo Departamento de Operações de Comércio Exterior (Decex), subordinado à Secex. A Consolidação foi veiculada pelo Comunicado Decex nº 21/97 e alterada pelos Comunicados Decex nº 30/97, 16/98 e 2/00.

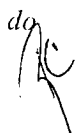
A Consolidação das Normas de Drawback disciplina que o registro de exportação não pode ser utilizado em mais de um pedido de drawback, nem estar vinculado à comprovação de outros atos concessórios, regimes aduaneiros ou incentivos à exportação.

Porém, a Consolidação não prevê que o beneficiário do drawback isenção deva realizar controles específicos de estoques de produtos.

Considerado o disposto no art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos –, conclui-se que a manutenção por parte do beneficiário do drawback isenção de controles de estoques de insumos e produtos acabados não é uma obrigação acessória.

(...)

Assim, por não haver previsão legal de controle específico para comprovação minuciosa da vinculação entre produto importado e exportado, é permitido ao beneficiário do regime comprová-la por quaisquer meios de prova lícitos, a teor do art. 332 do



Código de Processo Civil – todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa.

A falta de previsão de tal obrigação acessória implica que o regime não exige a demonstração precisa da vinculação entre produto importado e exportado, sendo aceita, portanto, a comprovação por período de dois anos e, também, a fungibilidade. Como exemplo, consideram-se duas declarações de importação de insumos tributados, DI 1 e DI 2, cujos insumos, após o desembaraço aduaneiro, foram incorporados ao estoque da empresa. Quando da apresentação de pedido de ato concessório de drawback isenção, no qual a empresa consigna que foram exportados produtos em cuja fabricação utilizou determinada quantidade dos insumos importados, satisfeitos os demais requisitos do regime, é indiferente ao resultado cambial do mesmo e ao adimplemento da norma estampada no art. 314, II, do Regulamento Aduaneiro/85, precisar se os produtos exportados foram fabricados com insumos oriundos da DI 1 ou da DI 2. Destarte, poderia a empresa, no exemplo, instruir seu pedido de ato concessório com quaisquer das declarações de importação (“1” ou “2”).

Com efeito, exigir do beneficiário do regime a segregação de estoques de insumos idênticos e a elaboração de controles aptos a se demonstrar, para cada unidade de produto produzido, de qual declaração de importação específica veio o insumo utilizado, não apresenta proveito ao controle aduaneiro, bem como significaria a agregação de custos ao beneficiário, anulando o incentivo que caracteriza a finalidade do drawback. Daí a inexistência de obrigação acessória nesse sentido.

Ressalvada a fungibilidade entre insumos importados e nacionais, dado que a utilização dos segundos no produto exportado implica desrespeito ao regime de drawback, a fungibilidade é aceita tanto em sede administrativa quanto judicial. Apenas na hipótese do § 2º do art. 315 do Regulamento Aduaneiro/85, visto acima, é admitido o regime de drawback isenção para a reposição de matéria-prima nacional, desde que expedido ato administrativo competente pela Secex, conforme Ato Declaratório Cosit nº 20/96.

(...)

Portanto, a falta de apresentação, pelo interessado, do Relatório de Consumidos e Fabricados, não configura inadimplemento de obrigação acessória, de sorte que não tem o condão de ensejar (i) a inversão do ônus da prova, (ii) a presunção de falta de comprovação dos requisitos do drawback nem (iii) o lançamento, fundado apenas nesse elemento, de créditos tributários relativos a todas as declarações de importação amparadas pelo ato concessório de que trata o presente processo.

Das provas

Viu-se acima que ao beneficiário do regime de drawback é permitido demonstrar o cumprimento do requisito da vinculação



entre produto importado e exportado por quaisquer meios de prova lícitos (CPC, art. 332).

Nesse diapasão, segundo item “g” do documento de fls. 205-210, resposta do interessado ao Termo de Intimação Saana nº 056/04, este realiza o controle de suas importações e exportações para o regime de drawback isenção da seguinte forma, em síntese:

- 1. Para a produção de papel fotográfico e filme de Raio X, a empresa utiliza apenas insumos importados (produtos químicos).*
- 2. A reposição dos estoques de insumos é feita via drawback isenção.*
- 3. Parte da produção é vendida no mercado interno.*
- 4. Após o processo produtivo é efetuado o controle da quantidade de insumos que pode ser objeto de drawback isenção, mediante a utilização de laudo técnico que identifica a quantidade de insumos utilizada na fabricação de cada produto.*
- 5. Na solicitação de ato concessório são cumpridos os requisitos da legislação: que foram importados os insumos com pagamento de tributos e que, no prazo de até dois anos, foram fabricados com aqueles insumos produtos exportados.*
- 6. Basta controlar as quantidades utilizadas nos produtos importados (mediante laudo técnico) para saber a quantidade de estoques que pode ser reposta pelo drawback.*

Compete à fiscalização aduaneira verificar o regular cumprimento dos requisitos e condições do regime (Portaria MEFP nº 594/92, art. 3º), mediante o exame da escrituração fiscal, dos documentos contábeis e do processo produtivo do beneficiário. O acesso à escrituração, aos documentos e ao processo produtivo é assegurado pelo art. 328 do Regulamento Aduaneiro/85 e, a partir de 2002, pelos art. 18 e 19 do Regulamento Aduaneiro/02 – Decreto nº 4.543/02.

Cabe à fiscalização verificar, por exemplo:

- 1. a efetiva realização das importações e exportações informadas pelo beneficiário;*
- 2. a vinculação entre produto importado e exportado, mediante a compatibilidade entre o laudo técnico, que define a relação entre produto fabricado e seus insumos, e o processo produtivo;*
- 3. a ocorrência de exportação de produtos nos quais não foram empregados os insumos importados cujo estoque é reposto via drawback isenção;*
- 4. a fabricação, e exportação, de produtos com insumos nacionais ao invés dos insumos importados;*
- 5. o desvio de insumos importados para o mercado interno.*



6. a correta escrituração dos livros fiscais e contábeis;

7. a realização de operações fraudulentas ou fictícias.

Assim, se constatado e provado pela fiscalização que não foram cumpridos os requisitos para concessão e comprovação do regime, tal como previsto no Regulamento Aduaneiro/85, na Portaria Secex nº 4/97 e na Consolidação das Normas de Drawback, é dever do Auditor-Fiscal efetuar o lançamento de ofício dos tributos, bem como das penalidades cabíveis (art. 142 do Código Tributário Nacional).

Observa-se que no caso concreto a fiscalização (i) tomou os documentos apresentados pelo interessado como autênticos e legítimos (p. 1 do Termo de Constatação Fiscal), (ii) recebeu a colaboração do interessado (p. 27 - contratação de empresa de software para extrair dados em formato pré-especificado) e (iii) constatou que os livros fiscais da empresa foram elaborados com observância de todas as formalidades legais (pp. 32 e 43).

A despeito dos procedimentos fiscais executados, a fiscalização (i) não produziu provas de irregularidade nas operações de importação e exportação do interessado, (ii) não apontou inconsistências nos documentos apresentados, (iii) não constatou a sonegação de documentos ou livros obrigatórios nem a recusa da empresa em permitir o acesso a seu processo produtivo, (iv) não demonstrou que o interessado poderia ter feito o Relatório de Consumidos e Fabricados, embora não se trate de obrigação acessória, e (v) não apresentou indícios de fraude ou falsificação de livros ou documentos.

Outrossim, a fiscalização alega que “foi concedida à empresa a faculdade de comprovar, com base em qualquer meio idôneo, o cumprimento do requisito da vinculação física. Todavia, não obstante a oportunidade concedida, nenhum dos documentos e/ou informações solicitadas foi apresentado pela fiscalizada até a presente data” (p. 36 do Termo de Constatação Fiscal). Entretanto, não foram apresentadas provas que ensejem a rejeição do procedimento adotado pelo interessado (fundado em laudo técnico), descrito acima.

Ou seja, o lançamento está fundamentado exclusivamente na presunção de falta de comprovação do regime de drawback isenção em face da não apresentação pelo interessado do “Relatório de Consumidos e Fabricados”.

Conheço da impugnação por tempestiva para deferi-la; julgo improcedente o lançamento. São Paulo, em 31 de outubro de 2005.

MARCELO PIMENTEL DE CARVALHO. Relator – Matrícula 65.578

Da mesma forma, a lógica supra exposta vem sendo adotada em vários julgamentos deste E. Conselho de Contribuintes, exemplificadas nas ementas e nos trechos de votos abaixo colacionados:

*Acórdão nº : 303-33.496 (Relator: ZENALDO LOIBMAN;
Interessada : KODAK BRASILEIRA COM. E IND. LTDA)*



*RECURSO DE OFÍCIO. DRAWBACK-ISENÇÃO
INEXIGIBILIDADE DO PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO
FÍSICA. NÃO CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO
COMPROVADA FALTA DE REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DO
DRAWBACK-ISENÇÃO. RELATÓRIO NÃO OBRIGATÓRIO.*

A autoridade fiscal não logrou produzir prova de irregularidade nas operações de importação e exportação do interessado, não apontou qualquer inconsistência nos documentos apresentados, não constatou sonegação de livros ou documentos, nem tampouco qualquer recusa de acesso ao processo produtivo, nem mesmo demonstrou que havia possibilidade de o beneficiário refazer para o período de interesse da fiscalização o Relatório de Consumidos e Fabricados, que, diga-se, não representa obrigação acessória, e também não demonstrou haver qualquer indício de fraude ou falsificação documental. Os lançamentos estão assentados exclusivamente na presunção de falta de comprovação dos requisitos para o drawback-isenção, meramente pela não apresentação do documento interno da empresa, para o período fiscalizado, não obrigatório em face da legislação regente. Improcedentes os lançamentos.

Recurso de ofício negado.

RELATÓRIO

(...)

O interessado apresentou, em 2002, um relatório interno – Relatório de Consumidos e Fabricados – que abrange informação relevante para a análise de seu processo produtivo segundo apontaram os resultados da auditoria realizada em 2002. Este Relatório faz prova da vinculação física em muitos casos, contando a favor da empresa.

(...)

Foi analisado o processo produtivo da empresa. Considerou que a auditoria de produção, a partir do exame dos Livros de Entrada, Saída e Controle de Produção, não se revelou suficiente a comprovar a vinculação física, pois partindo de uma DI de aplicação não é possível determinar a data em que o insumo importado foi efetivamente incorporado ao processo produtivo. Por outro lado, o Relatório de Consumidos e Fabricados, documento interno da empresa, fornece mensalmente as quantidades de insumos e produtos intermediários aplicados à produção, bem como as quantidades produzidas, e possui importância singular para a auditoria desejada, fazendo prova de utilização dos insumos importados.

Foi então solicitada ao interessado que apresentasse os Relatórios de Consumidos e Fabricados relativos a julho/1997 e dezembro/1998, tendo sido informado à fiscalização que tal relatório deixou de existir a partir de janeiro/1998, porém foi apurado que o relatório pedido continua a ser elaborado, porém, é inutilizado no prazo máximo de seis meses, e nenhum outro



documento foi elaborado em substituição. Assim foi requerido ao interessado que comprovasse o cumprimento da vinculação física por qualquer meio idôneo, mas nenhuma das informações ou documentos solicitados, foram apresentados. Foi instado, então, a recompor o Relatório de Consumidos e Fabricados, porém respondeu que não eram passíveis de serem refeitos.

A fiscalização concluiu que a empresa não possui sistema de controle do processo produtivo apto a comprovar a vinculação física com referência ao período de julho/1997 a dezembro/2000, ficando descaracterizado o regime especial, e levando assim à exigência dos tributos relacionados com as importações incentivadas.

(...)

6. Pretende a fiscalização que o controle de estoques de insumos e de produtos acabados seja consequência lógica da legislação do drawback, e uma obrigação acessória. Entende também que o documento interno da empresa existente quanto a período diverso, denominado Relatório de Consumidos e Fabricados, cumpriria o papel desse controle de estoques.

(...)

Nos termos do art.113, §2º, do CTN, controles internos da empresa, não previstos na legislação de regência, não constituem obrigação acessória, e, portanto o chamado Relatório de Consumidos e Fabricados, de iniciativa da empresa, existente para certos períodos e não para outros, não poderia ser exigido pela fiscalização para fins de comprovação dos requisitos essenciais ao drawback-isenção. Ademais, conforme já ficou claro pelo acima exposto, este regime específico nem mesmo impõe uma vinculação física entre o insumo importado (com equivalência de quantidade e qualidade com outro insumo tributado e utilizado em exportação já realizada) e o produto final a ser exportado.

(..)

Ao final das contas o que se percebe é que a fiscalização pareceu se escudar em frágil e indevida presunção de falta de requisitos do drawback-isenção pela simples falta do famigerado Relatório de Consumidos e Fabricados, cuja existência para outros períodos decorreu de iniciativa e interesse interno da empresa, e que de nenhuma forma seria exigível como prova documental essencial, posto que não prevista na legislação que disciplina a matéria. Em suma exigiu o que não podia e não fez as verificações que eram pertinentes. Mais uma vez a fiscalização da SRF deixou a desejar em matéria de auditoria de drawback.

Acórdão nº : 303-33.709 (Relator: MARCIEL EDER COSTA; Recorrente : KODAK BRASILEIRA COM. E IND. LTDA.)

RECURSO DE OFÍCIO. DRAWBACK-ISENÇÃO. NÃO CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO COMPROVADA FALTA DE REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DO DRAWBACK-ISENÇÃO. RELATÓRIO NÃO OBRIGATÓRIO. A autoridade fiscal não logrou produzir prova de irregularidade nas



operações de importação e exportação do interessado, não apontou qualquer inconsistência nos documentos apresentados, não constatou sonegação de livros ou documentos, nem tampouco qualquer recusa de acesso ao processo produtivo, nem mesmo demonstrou que havia possibilidade de o beneficiário refazer para o período de interesse da fiscalização o Relatório de Consumidos e Fabricados, que, diga-se, não representa obrigação acessória, e também não demonstrou haver qualquer indício de fraude ou falsificação documental. Os lançamentos estão assentados exclusivamente na presunção de falta de comprovação dos requisitos para o drawback-isenção, meramente pela não apresentação do documento interno da empresa, para o período fiscalizado, não obrigatório em face da legislação regente. Improcedentes os lançamentos. Recurso de ofício negado

VOTO

(...)

Comungo do entendimento do ilustre Conselheiro ZENALDO LOIBMANN quanto à ilegalidade da exigência fiscal apontada no auto de Infração de fls. 440/645, cujas razões acham-se estampadas no voto pelo mesmo proferido no Recurso nº 134.528 e 134.529, decorrente de Recurso Ofício promovido pela DRJ/São Paulo/SP, e que servem de supedâneo e fundamento do voto a seguir.

(...)

Assiste total razão à decisão recorrida quando afirma que não se pode exigir do beneficiário a manutenção de controles excepcionais de estoques de insumos e de produtos acabados, não previstos na legislação. A documentação que serve para tal comprovação está perfeitamente delineada na legislação e permite um trabalho conseqüente de auditoria

Acórdão nº : 303-33.706 (Relator: SÍLVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA; Recorrente : KODAK BRASILEIRA COM. E IND. LTDA.)

DRAWBACK. ISENÇÃO. REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA VINCULAÇÃO ENTRE PRODUTO IMPORTADO E EXPORTADO. *A mera falta de apresentação de um certo relatório interno elaborado pela autuada para seu próprio controle de estoques, que depois de decorrido um lapso de tempo fora descartado, não sendo documento exigido pela legislação em vigor, não poderá jamais ensejar a inversão do ônus da prova, por presunção da falta de comprovação do regime, nem tampouco, efetivação de lançamento tributário fundado apenas nesse elemento. Improcedência do lançamento. Recurso de ofício julgado improcedente, para que seja mantida a decisão recorrida.*

VOTO



(...)

A controvérsia objeto da discussão no presente recurso, cinge-se ao fato de ter a recorrente se beneficiado do regime aduaneiro especial de drawback isenção. É cediço que no drawback isenção o beneficiário pode dispor livremente das mercadorias importadas com benefício. Por outro lado, sublinha o princípio da vinculação física – os insumos importados (mediante as declarações de importação de aplicação), devem ter sido empregados na fabricação dos produtos exportados. Tanto as declarações de importação de aplicação quanto os registros de exportação são informados por ocasião da solicitação de ato concessório.

Portanto, a empresa beneficiária do regime deve comprovar o atendimento ao princípio da vinculação física, mantendo “controles e registros de estoques dos insumos estrangeiros importados através das DI’s de aplicação, bem como manter controles e registros dos estoques de produtos finais elaborados com estes insumos importados. A fiscalização imputou a recorrente, que “a manutenção de documentos e registros outros”, além dos previstos na legislação fiscal e tributária, aptos a comprovar a vinculação física, sendo esta uma obrigação acessória atribuída à beneficiária, e que a sua inobservância tem como consequência lógica a descaracterização do Regime”

Assim, a fiscalização decidiu que havia inversão do ônus da prova, argumentando que a legislação do drawback atribui ao beneficiário o dever de demonstrar a efetividade das importações e exportações vinculadas ao pedido de concessão do regime de drawback isenção e comprovar que preenchia, na data da concessão, todos os requisitos necessários à fruição do incentivo.

Portanto, inexistente previsão legal de controle específico para comprovação minuciosa da vinculação entre produto importado e exportado, sendo permitido ao beneficiário do regime comprová-lo por quaisquer meios de prova lícitos, a teor do art. 332 do Código de Processo Civil – todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa.

A falta de previsão de tal obrigação acessória implica que o regime não exige a demonstração precisa da vinculação entre produto importado e exportado, sendo aceita, portanto, a comprovação por período de dois anos e, também, a fungibilidade. Aqui passo a utilizar parte do voto exarado pelo Eminentíssimo Conselheiro Relator em seu voto condutor do Acórdão unanimemente decidido no caso em comento.

“Como exemplo, consideram-se duas declarações de importação de insumos tributados, DI 1 e DI 2, cujos insumos, após o desembaraço aduaneiro, foram incorporados ao estoque da empresa. Quando da apresentação de pedido de ato concessório de drawback isenção, no qual a empresa consigna que foram exportados produtos em cuja fabricação utilizou determinada



quantidade dos insumos importados, satisfeitos os demais requisitos do regime, é indiferente ao resultado cambial do mesmo e ao adimplemento da norma estampada no art. 314, II, do Regulamento Aduaneiro / 85, precisar se os produtos exportados foram fabricados com insumos oriundos da DI 1 ou da DI 2. Destarte, poderia a empresa, no exemplo, instruir seu pedido de ato concessório com quaisquer das declarações de importação ("1" ou "2").

Com efeito, exigir do beneficiário do regime a segregação de estoques de insumos idênticos e a elaboração de controles aptos a se demonstrar, para cada unidade de produto produzido, de qual declaração de importação específica veio o insumo utilizado, não apresenta proveito ao controle aduaneiro, bem como significaria a agregação de custos ao beneficiário, anulando o incentivo que caracteriza a finalidade do drawback. Daí a inexistência de obrigação acessória nesse sentido.

Ressalvada a fungibilidade entre insumos importados e nacionais, dado que a utilização dos segundos no produto exportado implica desrespeito ao regime de drawback, a fungibilidade é aceita tanto em sede administrativa quanto judicial. Apenas na hipótese do § 2º do art. 315 do Regulamento Aduaneiro / 85, visto acima, é admitido o regime de drawback isenção para a reposição de matéria-prima nacional, desde que expedido ato administrativo competente pela Secex, conforme Ato Declaratório Cosit nº 20/96."

Portanto, observa-se que no caso concreto ora vergastado, a fiscalização adotou os documentos apresentados pelo contribuinte como autênticos e legítimos (Termo de Constatação Fiscal), ficou comprovado que sempre recebeu a colaboração do interessado (contratação de empresa de software para extrair dados em formato pré-especificado), bem como, constatou que os livros contábeis e fiscais da empresa foram elaborados com observância de todas as formalidades legais.

A despeito dos procedimentos fiscais executados, a fiscalização não produziu provas de irregularidade nas operações de importação e exportação do contribuinte, não apontou inconsistências nos documentos apresentados, não constatou a sonegação de documentos ou livros obrigatórios nem a recusa da empresa em permitir o acesso a seu processo produtivo.

Ademais, não demonstrou, em momento algum, que o contribuinte poderia ter refeito o questionado "Relatório de Consumidos e Fabricados", embora não se trate de obrigação acessória, e não ter apresentado quaisquer indícios de fraude ou falsificação de livros ou documentos.

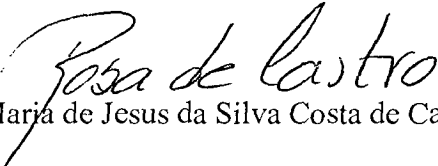
Outrossim, a fiscalização quando alega que "foi concedida à empresa a faculdade de comprovar, com base em qualquer meio idôneo, o cumprimento do requisito da vinculação física. Todavia, não obstante a oportunidade concedida, nenhum dos documentos e/ou informações solicitadas foi apresentado pela fiscalizada até a presente data" (Termo de Constatação Fiscal),

no entanto, não foram apresentadas provas que ensejem a rejeição do procedimento adotado pelo contribuinte, devidamente fundado em laudo técnico, descrito detalhadamente no Relatório apresentado.

Desta maneira, o lançamento tributário foi fundamentado exclusivamente na presunção da falta de comprovação do regime de drawback isenção em face da não apresentação pelo interessado do que foi denominado de "Relatório de Consumidos e Fabricados".

Assim sendo, a mera falta de apresentação de um certo relatório interno elaborado pela própria autuada, para seu controle interno dos estoques, e que depois de decorrido certo lapso de tempo, fora por ele mesmo descartado, não sendo documento exigido pela legislação em vigor, não poderá jamais ensejar a inversão do ônus da prova, por presunção da falta de comprovação do regime aduaneiro, nem tão pouco, efetivação de lançamento tributário fundado apenas nesse elemento.

Em assim sendo, pelos motivos expostos neste item, voto por negar provimento ao recurso da i. Procuradoria da Fazenda Nacional.


Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro

Voto Vencedor

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Redatora Designada

A turma entendeu, por maioria, não conhecer do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Designada para redigir o voto vencedor, passo a expor o meu entendimento. Deixo consignado, no entanto, o meu respeito aos fundamentos do voto vencido.

Sobre o caso, o Pleno da Câmara Superior já se manifestou em sessão ocorrida em 15/12/2008, em processo de minha relatoria sob n. 11.060.000996/97-16, Recurso 105-126.575, cujo voto transcrevo a seguir:

Entendo que o mérito deste Recurso passa por duas questões: a) eventual aplicação do dispositivo do novo Regimento que prevê expressamente a possibilidade de interposição de Recurso especial contra decisão que negar provimento a recurso de ofício; e b) a verificação da possibilidade de interposição de Recurso Especial contra decisão do Conselho de Contribuintes que negou provimento ao Recurso de Ofício, antes do advento do novo Regimento.

Assim, deve ser enfrentada primeiramente a questão que versa sobre a eventual aplicação do novo Regimento a Recursos interpostos antes da sua vigência.

O tema é a aplicação da regra processual no tempo.

No momento que foi interposto o primeiro recurso especial, ainda perante a Primeira Turma da Câmara Superior, não havia o dispositivo expresse com esta previsão específica e o julgamento entrou no mérito da possibilidade da interposição deste recurso em vista da previsão do Decreto 70.235/72.

Aquele recurso foi julgado perante a Primeira Turma que entendeu por não conhecê-lo e daí foi interposto este Recurso Especial, com vista em um Acórdão da Terceira Turma, que em caso similar entendeu cabível o conhecimento do Recurso, e, nos dois julgamentos restou claro que não havia um dispositivo expresse no Decreto 70.235/72 e no Regimento dos Conselhos e da Câmara Superior que abrigasse a possibilidade da interposição deste recurso.

Pois bem, entendo que com o advento do Novo Regimento Interno dos Conselhos e da Câmara Superior de Recursos Fiscais que prevê a possibilidade de interposição de Recurso Especial da decisão da Câmara que negar provimento ao Recurso de Ofício, há de ser enfrentada a questão da lei processual no tempo, para tanto vou me socorrer da previsão da Lei de Introdução ao Código Civil e das lições do processualistas.

Maria Helena Diniz em seu livro “Lei de Introdução ao Código Civil Interpretada”, página 176 e seguintes, ao tratar do artigo 6º. Da Lei de Introdução ao Código Civil (Art. 6º. – A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitado o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada), assim dispõe:

O art. 6º, ora comentado, trata da obrigatoriedade da lei no tempo, da limitação da eficácia da nova norma em conflito com a anterior.

Como revogar é cessar o curso da vigência da norma, não implicando necessariamente eliminar totalmente a eficácia, quando a nova norma vem modificar ou regular, de forma diferente, a matéria versada pela anterior, no todo (ab-rogação) ou em parte (derrogação), podem surgir conflitos entre as novas disposições e as relações jurídicas já definidas sob a vigência da velha norma revogada. A norma mais recente só teria vigor para o futuro ou regularia situações anteriormente constituídas? A nova norma repercutiria sobre a antiga atingindo os fatos pretéritos já consumados sob a égide da norma revogada, afetando os efeitos produzidos de situações já passadas ou incidindo sobre feitos presentes ou futuros de situações pretéritas?

O direito intertemporal soluciona o conflito de leis no tempo, apontando critérios para aquelas questões, disciplinando fatos em transição temporal, passando da égide de uma lei a outra, ou que se desenvolvem entre normas temporalmente diversas.

Para solucionar tais questões, os critérios utilizados são,



O das disposições transitórias, chamadas direito intertemporal, que são elaboradas pelo legislador no próprio texto normativo para conciliar a nova norma com as relações já definidas pela anterior. São disposições que têm vigência temporária, com o objetivo de resolver e evitar conflitos ou lesões que emergem da nova lei em confronto com a antiga.

O dos princípios da retroatividade e da irretroatividade das normas, construções doutrinárias para solucionar conflitos entre a norma mais recente e as relações jurídicas definidas sob a égide da norma anterior, na ausência de norma transitória. Quanto ao âmbito de validade temporal da norma, na teoria kelseniana, deve-se distinguir o período de tempo posterior e o anterior à promulgação, ou melhor à publicação. ... Assim sendo, no que atina à extensão do tempo de sua obrigatoriedade, a lei poderá ser retroativa, se estender sua eficácia ao passado, ou irretroativa, se alcançar somente o futuro. Há, portanto, normas que podem dispor para o passado e para o futuro; outras só para o futuro ou para o passado. Não poderia ser outro o entendimento ante a teoria dogmática da incidência normativa, pela qual a incidência consistiria na configuração atual de situações subjetivas e produção de efeitos em sucessão. A norma vigente podem ter eficácia, isto é, possibilidade de produção de efeitos. Quando ocorre a produção de efeitos, configurando uma situação subjetiva, tem-se a incidência da norma. Incidência diz respeito aos efeitos já produzidos. A norma revogada por outra não mais produzirá efeitos, mas sua incidência, isto é, a configuração de situação subjetiva efetuada, permanece. Embora revogada, seus efeitos permanecem. A norma precedente não se mantém viva; perderá sua eficácia apenas ex nunc, porque persistem as relações já constituídas sob seu império.

...

Da análise do art. 6. da Lei de Introdução, a doutrina e a jurisprudência têm apresentado os seguintes critérios norteadores da questão da aplicabilidade dos princípios da retroatividade e da irretroatividade.

...

*i) O princípio **tempus regit actum** faz com que todos os atos processuais realizados sob a vigência da lei anterior sejam válidos e que as normas processuais tenham aplicabilidade imediata, regendo o desenvolvimento restantes do processo.*

*Portanto, de acordo com a interpretação acima, no presente caso ter-se-á a aplicação do princípio **tempus regit actum** de tal modo que quando há uma nova lei processual os atos processuais anteriores não se modificam e o processo deve se adequar à nova lei, assim, a lei só se aplica aos atos restantes. Deste modo, no presente caso, o novo dispositivo regimental que prevê este recurso não pode ser argumento para o conhecimento do recurso à época de sua propositura, eis que no momento da propositura ocorreu a incidência normativa e a norma então regente não previa tal recurso.*



E, sem a previsão específica de tal recurso, é impossível o seu conhecimento de acordo com a doutrina de direito processual que se socorre do princípio da taxatividade ou da tipicidade que nos dizeres de Nelson Nery Junior e Rosa Maria Andrade Nery, em Código de Processo Civil Comentado, página 712, assim explicam:

*TAXATIVIDADE. O princípio da taxatividade decorre do CPC 496, que se utiliza da expressão “são cabíveis os seguintes recursos”, de forma a indicar que a regra geral do sistema recursal brasileiro é o da taxatividade dos recursos. Isto quer significar que os recursos são enumerados pelo CPC e outras leis processuais *numerus clausus*, vale dizer, em rol exaustivo. Somente são recursos os meios impugnativos assim denominados e regulados na lei processual. Não são recursos a correção parcial, a remessa necessária e o pedido de reconsideração.*

Para finalizar, trago à colação o inteiro teor de Acórdão do TJMG que trata deste tema e traz a conclusão aqui adotada.

Número do processo:

1.0144.06.015913-0/001(1) Relator:

MÁRCIA DE PAOLI BALBINO Relator do Acórdão:

MÁRCIA DE PAOLI BALBINO Data do Julgamento:

05/06/2008 Data da Publicação:

24/06/2008 Inteiro Teor:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL- AGRAVO DE INSTRUMENTO- AÇÃO DE EXECUÇÃO DE TÍTULO EXTRAJUDICIAL - CONVERSÃO EM AGRAVO RETIDO - IMPOSSIBILIDADE - EMBARGOS DO DEVEDOR OPOSTOS ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI 11.382/2006 - REQUISITOS LEGAIS DOS EMBARGOS PRESENTES - EFEITO SUSPENSIVO MANTIDO - RECURSO NÃO PROVIDO.-Os efeitos da lei processual nova, não retroagem para modificar os atos já praticados.-Opostos embargos do devedor antes da vigência da lei 11.382/2006, aplica-se a lei antiga, para a apreciação dos requisitos de sua admissibilidade e do efeito suspensivo. -Recurso conhecido e provido.

AGRAVO Nº 1.0144.06.015913-0/001 - COMARCA DE CARMO DO RIO CLARO - AGRAVANTE(S): ANDERSON ANTONIO LEANDRO - AGRAVADO(A)(S): ANTONIO CARLOS CARIELO - RELATORA: EXMª. SRª. DESª. MÁRCIA DE PAOLI BALBINO ACÓRDÃO Vistos etc., acorda, em Turma, a 17ª CÂMARA CÍVEL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM DEFERIR OS BENEFÍCIOS DA JUSTIÇA GRATUITA, REJEITAR A PRELIMINAR E NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.º,



Belo Horizonte, 05 de junho de 2008.

DES^a. MÁRCIA DE PAOLI BALBINO - Relatora NOTAS
TAQUIGRÁFICAS A SR^a. DES^a. MÁRCIA DE PAOLI BALBINO:

VOTO Trata-se de agravo de instrumento interposto em razão da decisão do M.M. Juiz, trasladada à fl. 37-TJ, prolatada nos autos dos embargos opostos pelo agravado, à execução de título extrajudicial que lhe move o agravante, em que S. Exa, entendeu por bem em receber os embargos também no efeito suspensivo, conforme art. 739-A, §1º do CPC, ao fundamento de que são relevantes as alegações do embargante e de que há risco de dano caso a execução prossiga.

O agravante pugna pela concessão do efeito suspensivo e pelo final provimento do recurso, sustentando que, conforme nova redação do CPC, os embargos só são recebidos no efeito suspensivo excepcionalmente e que no caso não se justifica a suspensão da execução, porque não demonstrados os requisitos exigidos pelo art. 739-A do CPC, e ainda porque os embargos são intempestivos e ineptos por ausência de documentos essenciais agora exigidos pelo art. 736, parágrafo único do CPC.

Na decisão de fl. 44/45, foi indeferido o efeito suspensivo ao recurso.

O agravado apresentou contraminuta, sustentando que os vícios apontados pelo agravante são sanáveis; que o caso é passível de agravo retido; que o título da execução foi preenchido e executado de má-fé; que se trata de falsidade ideológica. Requereu que o recurso seja inadmitido, por se tratar de caso passível de agravo retido, ou, que seja negado provimento.

O M.M. Juiz apresentou as informações solicitadas, informando que manteve a decisão agravada.

É o relatório.

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE:

Conheço do recurso, porque próprio e tempestivo.

Ressalto que o agravante, requereu os benefícios da justiça gratuita também nesta segunda instância.

Considerando que os benefícios da justiça gratuita podem ser concedidos em segunda instância, e que o agravante trata-se de pessoa física, sua simples declaração de hipossuficiência autoriza a concessão conforme art. 4º da Lei 1.060/50.

Art. 4º. A parte gozará dos benefícios da assistência judiciária, mediante simples afirmação, na própria petição inicial, de que não está em condições de pagar as custas do processo e os honorários de advogado, sem prejuízo próprio ou de sua família.

Portanto, concedo tais benefícios para o agravante e conheço do recurso.

PRELIMINAR/INÉPCIA RECURSAL SEGUNDO SUA FORMA:

Ao contrário do que alega o agravado, na espécie não cabe agravo retido, porque inócuo ao fim pretendido, que é o do prosseguimento da execução.

Se meramente retido, o agravo só seria apreciado quando da eventual apelação relativa à oportuna sentença que julgar os embargos do devedor.

Logo, da decisão que confere efeito suspensivo aos embargos do devedor para suspender a execução cabível é o agravo de instrumento se a parte pretende a continuidade da execução, sob a alegação de ausência dos requisitos do §1º do art. 739-A do CPC.

Rejeito a preliminar.

MÉRITO:

O agravante recorre da decisão que concedeu efeito suspensivo aos embargos do devedor opostos pelo agravado.

Anoto que a decisão recorrida é passível de agravo de instrumento, não sendo o caso de conversão para a forma retida, nos moldes da Lei 11.187/2005, porque, em tese, contém potencial lesivo à parte.

Tenho que assiste razão ao agravante.

O presente recurso decorre da decisão de fl. 37.

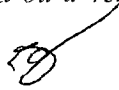
Nela o M.M. Juiz recebeu os embargos do agravado e lhes atribuiu efeito suspensivo, à luz do §1º do art. 739-A do CPC.

O exequente, ora agravante, recorre sob três argumentos: ausência dos requisitos do art. 739-A §1º do CPC, inépcia da inicial por falta de documentos essenciais conforme art. 736 parágrafo único do CPC, e intempestividade dos embargos.

Todavia, a lei nova não retroage para modificar os atos processuais já praticados.

Segundo a doutrina, o tema tem o seguinte significado e alcance:

"As leis processuais brasileiras estão sujeitas às normas relativas à eficácia temporal das leis, constantes da Lei de Introdução ao Código Civil (...). A lei processual em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada (LICC, art.6o.). A própria Constituição Federal assegura a estabilidade dessas situações consumadas em face da lei nova (art. 5o., inc. XXXVI)... A questão coloca-se pois apenas no tocante aos processos em curso por ocasião do início da vigência da lei nova. Diante do problema, três diferentes sistemas poderiam hipoteticamente ter aplicação: a) o da unidade processual, segundo o qual, apesar de se desdobrar em uma série de atos diversos, o processo apresenta tal unidade que somente poderia ser regulado por uma única lei, a nova ou a velha, de modo que a velha teria de se



impor para não ocorrer retroação da nova, com prejuízo dos atos já praticados até a sua vigência; b) o das fases processuais, para o qual distinguir-se-iam fases processuais autônomas (postulatória, ordinatória, instrutória, decisória e recursal), cada uma suscetível, de per si, de ser disciplinada por uma lei diferente; c) a do isolamento dos atos processuais, no qual a lei nova não atinge os atos processuais já praticados, nem seus efeitos, mas se aplica aos atos processuais a praticar, sem limitações relativas às chamadas fases processuais. Este último sistema tem contado com a adesão da maioria dos autores e foi expressamente consagrado pelo art. 2º. do Código de Processo Penal: "a lei processual penal aplicar-se-á desde logo, sem prejuízo da validade dos atos realizados sob a vigência da lei anterior". E, conforme entendimento de geral aceitação pela doutrina brasileira, o dispositivo transcrito contém um princípio geral de direito processual intertemporal que também se aplica, como preceito de superdireito, às normas de direito processual civil" (Ada Pellegrini Grinover /Cândido R. Dinamarco /Antônio Carlos A Cintra- Teoria Geral do Processo- 21a. Ed., 2005, Malheiros: São Paulo, p.100-102). A jurisprudência adotou este entendimento doutrinário:

"Tendo em vista se constituir o processo de uma série de atos que se desenvolvem e se praticam sucessivamente no tempo, podendo ser atingidos pela nova lei no meio de uma fase, pode haver dificuldades na solução do conflito temporal de leis processuais.

Segundo a doutrina, a questão pode ser solucionada conforme três diferentes sistemas.

O primeiro, da unidade processual, que considera o processo como um todo, portanto, a antiga lei deve se impor para não ocorrer a retroação da nova, com prejuízo dos atos já praticados até a sua vigência.

O segundo, das fases processuais, que divide o processo em fases processuais autônomas, segundo o qual a lei nova não se aplicaria enquanto não se concluísse a fase em que se encontra o processo, que continuará regulado pela lei velha, considerando-se basicamente a fase postulatória, a fase probatória, a fase decisória e a fase recursal.

E o último sistema, do isolamento dos atos processuais, no qual a lei nova não atinge aqueles já praticados, nem seus efeitos, mas será aplicável aos atos processuais que ainda não foram praticados, e que puderem ser perfeitamente isolados dos anteriores.

O ordenamento jurídico brasileiro, adotando tal sistemática, prevê no artigo 1.211 do Código de Processo Civil:

"Este Código regerá o processo civil em todo o território brasileiro. Ao entrar em vigor, suas disposições aplicar-se-ão desde logo aos processos pendentes". Por conseguinte, vigente a nova lei processual, aplica-se imediatamente a todos os processos em andamento, bem como aos que se iniciem, atendendo-se ao princípio *tempus regit ACTUM*, tendo como referência a prática do ato processual. Veja-se a jurisprudência:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS INFRINGENTES. APELAÇÃO. PUBLICAÇÃO. LEI Nº 10.352/2001. ANTERIORIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PERÍODO POSTERIOR. LEI NOVA. REGÊNCIA. 1 - Consoante entendimento pacífico, a lei processual nova tem incidência imediata, devendo ser aplicada aos processos em curso, resguardados os atos praticados sob a legislação revogada. (...)" (RESP 638239/RS, rel. Min. Felix Fischer, DJU de 16.08.2004, p. 281). Assim, podemos isolar momentos distintos do processo, tais como ajuizamento da ação, citação, oferecimento de contestação, designação de audiência, produção de provas pericial, documental e testemunhal, sentença, apelação, e, a cada um deles, aplicar a lei vigente à época de sua realização, sem submissão à lei vigente na data da propositura da ação." (AC 1.0479.05.091.923-8/001, 14ª CCível/TJMG, rel. Des. Renato Martins Jacob, j. 06.10.2005, DJ. 221.11.2005). "EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - LEI 11.232 - NORMA PROCESSUAL - APLICAÇÃO IMEDIATA - PENHORA - OFERECIMENTO DE IMPUGNAÇÃO - PAGAMENTO DE PENSÃO MENSAL - CONSTITUIÇÃO DE CAPITAL - INEXISTÊNCIA DE EXCESSO.

O Código de Processo Civil foi alterado pela Lei 11.232/05, sendo acrescido de diversos dispositivos legais, cuja vigência iniciou em 24/06/2006. Em matéria processual, o ordenamento jurídico brasileiro adotou o sistema do isolamento dos atos, de modo que a lei processual nova tem eficácia imediata, aplicando-se a todos os processos em trâmite. Não se deve olvidar que o ato processual rege-se pela lei do tempo da prática do mesmo, consoante o princípio tempus regit ACTUM. A pensão mensal vitalícia fixada tem caráter alimentar, de modo que não se mostra indicado o levantamento de quantia pelo devedor, tendo em vista tratar-se de prestações contínuas, cujo débito remonta a data pretérita." (AC 1.0145.01.034.557-0/001, 17ª CCível/TJMG, rel. Des. Irmair Ferreira Campos, j. 24.05.2007, DJ. 15.06.2007). Segundo lição de Teresa Arruda Alvim Wambier em sua recentíssima obra "Os agravos no CPC Brasileiro, 4a. Ed. ampliada de acordo com a Lei 11.187/05, 2006, RT: São Paulo, p. 617-625, o princípio da não retroação da nova lei processual nos atos do processo já praticados ou consumados tem o seguinte significado e alcance:

"As normas jurídicas, em princípio, regem as situações fáticas que ocorrem enquanto elas (normas) estão em vigor. Portanto, as normas jurídicas disciplinam situações que ocorrem no mundo empírico, no espaço que vai desde o momento em que entram em vigor até aquele em que foram tácita ou expressamente revogadas. Assim, e em princípio, as leis passam a reger os atos imediatamente, ou seja, a partir do momento em que passam a ser leis vigentes. Não são disciplinados pela lei nova fatos que ocorreram no passado, nem fatos que no futuro terão lugar, depois da sua (da lei) revogação. A lei, de regra, se aplica ao presente. Daí nossa receptividade à noção de direito adquirido processual, tão utilizada por Galeno Lacerda, em seu primoroso trabalho sobre direito intertemporal. (...) Dessas observações,



feitas por um dos nossos autores clássicos no que diz respeito ao direito intertemporal, pode-se, com a devida vênia dos que em contrário pensam, inferir o seguinte: é insuportável a idéia de que as partes possam ser legitimamente "surpreendidas" com a lei nova, incidente em processo pendente. Essa insuportabilidade é tanto jurídica quanto política- já que incompatível com o Estado de Direito-, e, como diz sabidamente o autor referido, é também "popularmente" intolerável (referindo-se ao autor Rubens Limongi França). Assim, a lei nova, ao incidir em processo pendente, não pode causar surpresas. Essa proteção à situação das partes acaba por ligar-se inexoravelmente a uma figura, se não idêntica, análoga à do direito adquirido. Atentar aos princípios que inspiram a lei e ao sistema político em que vivemos é o único modo de o jurista não se tornar verdadeiro prisioneiro de jogos de palavras, em que vence o participante mais hábil. Veja-se, por exemplo, a expressão "incidência imediata" em confronto com "situação consumada"; alterada norma que diga respeito a recurso, esta alteração atinge recurso já interposto, ou seja, recurso interposto em situação consolidada? A nosso ver, deve-se optar pela resposta que prestigie de modo mais incisivo e veemente os valores segurança e previsibilidade, que são verdadeiras finalidades do direito, considerado atemporalmente. Na esfera dos recursos, parece que realmente essa aplicação imediata não pode significar senão que o novo regime seja aplicável aos casos em que a decisão se tenha tornado recorrível já na vigência da nova lei. Assim, se a lei nova passa a vigorar, tendo sido já prolatada a decisão, ainda em curso prazo para a interposição do recurso, este deve ser interposto no antigo regime. O recurso segue o regime da lei vigente à época da prolação da decisão. Assim, entendemos que o dia em que a decisão é proferida é o que determina a lei que deve incidir (...) Há, portanto, identidade cronológica, entre o conhecimento do ato decisório (referindo-se ao primeiro grau) e sua publicidade; é a publicidade que revela o conteúdo do ato sentencial, que é escrito (...) Por isso, parece ressaltar evidente que os efeitos do julgamento (referindo-se aos tribunais) nascem e se exaurem no momento em que se realiza e termina o julgamento. O que se segue, como se disse, é mera e estrita documentação (...) Transpondo-se este raciocínio para o plano do processo e especificamente dos recursos, pode-se dizer que quem interpôs certo recurso sob determinado procedimento tem a legítima expectativa de vê-lo julgado naquele regime. Até porque o fato de se ter alterado o regime do recurso pode, por exemplo, fazer desaparecer o interesse de agir para tê-lo interposto (...) Galeno Lacerda diz expressamente que " os recursos interpostos pela lei antiga e ainda não julgados, deverão sê-lo, consoante as regras desta, embora abolidas ou modificadas" pela nova lei (" O novo direito processual civil, p.69)... Semelhantemente, a nova redação do art. 527, parágrafo único, do CPC (cf. Lei 11.187/05), que dispõe sobre a irrecorribilidade das decisões referidas nos casos dos incisos II e III do mesmo artigo, somente incide em relação às decisões proferidas na vigência da lei nova. Assim, por exemplo, a decisão que determinar a conversão do agravo de instrumento em agravo retido, antes de as alterações da Lei 11.187/05 entrarem em vigor, pode ser objeto de recurso de agravo, nos

termos da revogada redação do art. 527, II". A jurisprudência acolheu este entendimento doutrinário:

PROCESSUAL CIVIL. ART. 515, § 3º, DO CPC, ACRESCIDO PELA LEI 10.352/01. APLICAÇÃO NO TEMPO. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.

1. As regras de direito intertemporal consagram o princípio tempus regit ACTUM, de modo que a lei processual nova tem eficácia imediata, incidindo sobre os atos praticados a partir do momento em que se torna obrigatória, não alcançando, todavia, os atos consumados sob o império da legislação anterior, sob pena de retroagir para prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

2. Antes da vigência da Lei 10.352/01, que acrescentou o § 3º ao art. 515 do CPC, não havia permissão legal para que os tribunais do país, ao julgar o recurso de apelação, apreciassem diretamente o mérito da causa se a sentença apelada havia-se limitado a extinguir o processo sem exame de natureza meritória.

3. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.

4. Recurso especial provido.

(REsp 1014444/RJ, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 19.02.2008, DJ 06.03.2008 p. 1) Este Tribunal já decidiu:

EMBARGOS INFRINGENTES. AÇÃO DE BUSCA E APREENSÃO CONVERTIDA EM AÇÃO DE DEPÓSITO. ALTERAÇÕES DAS NORMAS QUE REGULAM O PROCEDIMENTO. LEI Nº 10.931/04. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. VIABILIDADE DA DISCUSSÃO DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS ABUSIVAS MESMO ANTES DA VIGÊNCIA DA NOVA LEI. RELAÇÃO DE CONSUMO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. RECONHECIMENTO EX OFFICIO A QUALQUER TEMPO E GRAU DE JURISDIÇÃO. PRECEDENTES NO STJ. COMISSÃO DE PERMANÊNCIA. LEGALIDADE DA COBRANÇA DESDE QUE NÃO CUMULADA COM CORREÇÃO MONETÁRIA E OUTROS ENCARGOS MORATÓRIOS.

As alterações trazidas pela Lei nº 10.931/04, relativamente às normas de cunho processual, se aplicam, de forma imediata, aos processos em andamento, resguardados os atos praticados sob a égide da lei revogada.

(...)Emb. Infr.: 2.0000.00.483744-1/002(1); Uberaba; 15ª C. Cível do TJMG; Rel.: Bitencourt Marcondes; J: 09/11/2006; DJ: 16/01/2007 AGRADO DE INSTRUMENTO. PEDIDO DE CONVERSÃO DO AGRADO DE INSTRUMENTO EM RETIDO. INVIABILIDADE. ALTERAÇÕES DA LEI 11.187/05 POSTERIORES AO DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE. NÃO RETROATIVIDADE DA NORMA PROCESSUAL. TEMPUS



REGIT ACTUM. LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. CARÊNCIA SUPERVENIENTE DE INTERESSE RECURSAL. MATRÍCULA EM SEMESTRE CUJO PERÍODO LETIVO JÁ TERMINOU. ANÁLISE DO MÉRITO DO AGRAVO PREJUDICADA.

Em sede de direito intertemporal, o ordenamento pátrio (art. 1211, CPC e art. 2º, CPP) adotou o princípio do isolamento dos atos processuais - tempus regit ACTUM, segundo o qual a lei nova não atinge aqueles já praticados, nem seus efeitos, mas será aplicável aos atos processuais que ainda não foram praticados (processos pendentes), e que puderem ser perfeitamente isolados dos anteriores. Se o agravo foi admitido na modalidade de instrumento, deverá como tal ser apreciado, sob pena de se conferir retroatividade à norma processual e violar a segurança jurídica, o que não se admite. Logo, se o ato está consumado, não há como aplicar a lei nova. Quando o recurso, após o seu processamento, não puder trazer qualquer utilidade ou benefício ao agravante, em razão da irreversibilidade da situação fática, é evidente a carência superveniente de interesse recursal, o que leva a concluir que a análise do mérito do agravo restou prejudicada. Tal situação se evidencia na medida em que o agravante pleiteava, na medida liminar, a sua matrícula em semestre, cujo período letivo terminou antes do processamento do agravo.

Ag. nº: 1.0384.05.039105-9/001(1); Leopoldina; 14ª C. Cível; Rel.: Renato Martins Jacob; J: 14/06/2006; DJ: 18/07/2006 PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO DE INSTRUMENTO - EMBARGOS À EXECUÇÃO - AJUIZAMENTO ANTES DA VIGÊNCIA DO § 5º DO ART. 739-A DO CPC INTRODUZIDO PELA LEI 11.382/06 - DIREITO INTERTEMPORAL - AÇÃO INTERPOSTA NA VIGÊNCIA DA LEI ANTIGA - PROVAS JÁ PEDIDAS - DECISÃO QUE DETERMINA AO EMBARGANTE JUNTAR PLANILHA DE CÁLCULO - REJEIÇÃO DOS EMBARGOS EM CASO DE DESCUMPRIMENTO - IMPOSSIBILIDADE - PROSSEGUIMENTO DOS EMBARGOS - RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

O direito brasileiro, quanto à eficácia da lei processual no tempo, adotou o sistema do isolamento dos atos processuais, no qual a lei nova não atinge os atos processuais já praticados, nem seus efeitos, e se aplica aos atos processuais subsequentes. Processados os embargos antes da vigência da referida Lei, e já estando os embargos na fase de produção de provas, não se há de cogitar em possível rejeição dos embargos anteriores à nova lei, por ausência da planilha de cálculo do devedor. Recurso parcialmente provido.

Ag. nº: 1.0024.06.102467-5/001(1); Rel.: Márcia De Paoli Balbino; J: 21/06/2007; DJ: 13/07/2007 A citação do agravado (fl. 18), se deu sob a forma do procedimento antigo da execução, ou seja, em setembro de 2006. Houve penhora e avaliação já em 28/12/2007 (fl. 22), cujo mandado foi juntado em 24/01/2008 (fl. 20v.).

Logo, em primeiro lugar, como a citação para os termos da execução se deu antes da vigência da Lei 11.382/2006, esta não

se aplica ao caso dos autos conforme princípio da irretroatividade.

Os embargos do agravado deram entrada no protocolo em 07/02/2008 (fl. 25). Logo, em segundo lugar, como o art. 738 do CPC previa embargos com efeito suspensivo no prazo de 10 (dez) dias contados da data da juntada do mandado de intimação da penhora, os embargos se afiguram tempestivos, pois o prazo iniciou-se em 25/01/2008, terminando em 03/02/2008 (domingo seguindo do feriado de carnaval de 04/02/2008 segunda-feira) até 06/02/2008 (quarta-feira), por isso prorrogado o término para 07/02/2008.

Logo o agravante não tem razão ao alegar intempestividade dos embargos.

Também não tem razão, em terceiro lugar, na alegação de inépcia porque se trata de documentos exigidos por força de lei nova, inaplicável à espécie, até porque os embargos estão instruídos com documentos suficientes ao seu julgamento pelo M.M. Juiz (fl. 30/35). Por fim, e em quarto lugar, quanto aos requisitos do art. 739-A, §1º, do CPC, caso fosse entendido aplicável, em princípio são relevantes as alegações do agravado nos seus embargos porque embasados na alegação de apropriação indevida e falsificação do título, e na inexistência de relação jurídica entre as partes (emitente agravado e beneficiário agravante). A alegação é relevante porque, se comprovada, enseja extinção da execução.

Demais disso, também o requisito do risco de dano ao executado, agravado, é evidente, porque caso prossiga a execução, terá executado o bem penhorado, sem que nos autos haja sentença que reconheça ou não a alegada falsidade do título exequendo.

DISPOSITIVO:

Assim sendo, concedo os benefícios da justiça gratuita, rejeito a preliminar e nego provimento ao recurso.

Custas pelo agravante, suspensa a exigibilidade conforme art. 12 da Lei 1.060/50.

Votaram de acordo com o(a) Relator(a) os Desembargador(es): LUCAS PEREIRA e EDUARDO MARINÉ DA CUNHA.

SÚMULA : DEFERIRAM OS BENEFÍCIOS DA JUSTIÇA GRATUITA, REJEITARAM A PRELIMINAR E NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS
AGRAVO Nº 1.0144.06.015913-0/001 (grifos da relatora deste processo) Desta forma e fundamentada na doutrina e jurisprudência pátrias entendo por inaplicável ao caso a aplicação do novo dispositivo regimental como fundamento para



a decisão de acatar o Recurso Especial interposto perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Quanto à segunda questão a ser enfrentada, que trata propriamente da divergência de posicionamento entre a Primeira e a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendo que o tema foi exaustivamente tratado nos dois Acórdãos. No Acórdão ora recorrido, o tema foi tratado e debatido consoante se verifica da análise do Voto Vencedor da lavra do Conselheiro Marcos Vinicius Neder e da análise do Voto Vencido do Conselheiro Manoel Gadelha. Na Terceira Turma, o Voto Vencedor de lavra do Conselheiro Otacílio Cartaxo é pautado no voto do Conselheiro Manoel Gadelha e há a declaração de voto vencido por parte da Conselheira Anelise Daudt Prieto que a partir do voto do Marcos Vinicius trabalha ainda mais o tema.

A posição vencida na Primeira Turma e que é o fundamento da decisão da Terceira Turma entende, em breve resumo, que a) apesar da decisão de primeira instância não tem eficácia enquanto pendente de recurso ex officio; entretanto, entende que a decisão da Conselho é de segunda instância, em vista da previsão do artigo 25 do Decreto 70.235/72; b) há interesse da Fazenda Nacional em recorrer da decisão de Conselho de Contribuintes que negar provimento a recurso de ofício, especialmente porque o recurso especial da Fazenda Nacional tanto pode suscitar dissídio jurisprudencial como contrariedade à lei ou à evidência das provas; e, c) porque na órbita judicial, a jurisprudência do STJ vem aceitando Recurso Especial em face de acórdão de tribunal que negou provimento à remessa oficial.

Por sua vez, a posição vencedora da Primeira Turma e admitida por Conselheiros vencidos na Terceira Turma entende, em breve resumo, que: a) a finalidade da criação do recurso especial é natureza extraordinária, de tal modo que “sua finalidade principal é garantir a correta compreensão da aplicação da legislação federal no contencioso administrativo... assim, decisão de primeira instância é definitiva quando contrária à Fazenda Nacional. O sistema recursal concebido no PAF, idealizado e proposto pela própria Administração tributária, dá-se por satisfeito apenas com a decisão de primeira instância que exonerar o crédito tributário.” E prossegue no sentido de consolidar o entendimento de que o recurso de ofício é uma ferramenta para que seja dada maior segurança ao sistema quando houver um valor exonerado acima de um determinado limite; b) a decisão do Conselho de Contribuintes nos julgamento de recurso de ofício não é uma decisão de segunda instância, visto que o Conselho de Contribuintes é uma segunda etapa de uma decisão única que compõe, na verdade, um primeiro e único grau de jurisdição. Para melhor entendimento deste item, os Conselheiros que trabalharam este tema trouxeram jurisprudência administrativa e judicial; c) não há qualquer prejuízo à Fazenda Nacional em não poder apresentar Recurso Especial da decisão do Conselho de negar provimento ao recurso de ofício, pois a decisão passou por duas etapas de julgamento e está fundamentada em bases seguras; d) se fosse admitido recurso especial a decisão do Conselho que nega



provimento ao recurso de ofício implicaria em duplicidade de apreciação do mesmo processo por instâncias superiores; e) o fato de o STJ ter aceitado Recurso Especial a decisão de Tribunal que negou provimento à remessa oficial não é situação análoga ao deste caso, posto que os Tribunais têm competências distintas e os casos são distintos.

Adoto, como razão de decidir todos os argumentos aduzidos no Acórdão ora Recorrido e na declaração de voto vencido do Acórdão divergente da Terceira Turma, pois entendo que os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima e Anelise Daudt Prieto trabalharam exaustivamente a matéria e nada há a acrescentar aos seus argumentos.

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO DO PROCURADOR.

Assim, adotando as mesmas razões de decidir supra transcritas, NÃO CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL.


Susy Gomes Hoffmann