



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n°	13884.005115/2002-12
Recurso n°	134.541 Voluntário
Matéria	DRAWBACK - ISENÇÃO
Acórdão n°	301-33.457
Sessão de	05 de dezembro de 2006
Recorrente	KODAK BRASILEIRA COM. E IND. LTDA.
Recorrida	DRJ/FORTALEZA/CE

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 20/01/1997 a 14/07/1997

Ementa:

DRAWBACK.DECADÊNCIA.Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. (STJ REsp. n° 199560/SP).

Preliminar rejeitada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
PROVAS.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Henrique Klaser Filho. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Davi Machado Evangelista (Suplente) e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes as Conselheiras Irene Souza da Trindade Torres e Atalina Rodrigues Alves. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

“Do lançamento

O presente processo se refere a lançamentos inerentes ao Imposto de Importação – II e ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acrescidos dos juros de mora previstos no art. 61, § 3º, da Lei 9.430, de 27/12/1996, e, respectivamente, das multas de ofício tipificadas no inciso I do art. 44 do mesmo dispositivo legal, bem como no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, perfazendo, na data da autuação, crédito tributário no valor total de R\$ 459.764,85, conforme Autos de Infração de fls. 505/541.

2. Segundo as descrições dos fatos objeto dos autos de infração em evidência, assim como do Termo de Constatação Fiscal de fls. 454/504, o lançamento foi motivado pelo descumprimento parcial de limites, condições e termos pactuados no Ato Concessório de Drawback isenção nº 0175-96/000018-4, emitido em 20/06/1996, 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 inerente aos tributos incidentes sobre os produtos importados ao amparo do ato concessório em questão.

3. No citado Termo de Constatação Fiscal, os autuantes, em princípio, apresentam uma rápida explanação a respeito dos regimes aduaneiros vigentes no Brasil, adentrando-se de forma mais detalhada no mecanismo de funcionamento do drawback isenção, momento em que destacam a necessidade de haver vinculação física entre os insumos importados e os produtos industrializados destinados à exportação. Para tanto, trazem exemplo bastante didático (CASO 2), relativo a uma indústria fictícia que, empregando um insumo “I”, fabrica e exporta um produto “P”, numa relação insumo/produto de 2 para 1, e cujo ciclo produtivo tem duração média de 30 dias, nunca superando os 90 dias. Dada a relação do exemplo construído pelos autuantes com o fato em análise, peço vênia para reproduzir suas partes principais:

CASO 02: Suponha que a empresa presente, junto à SECEX, para amparar seu pedido, a Declaração de Importação citada acima e, para comprovar as exportações realizadas, o seguinte Registro de Exportação:

<i>RE</i>	<i>Data Embarque</i>	<i>Mercadoria</i>	<i>Quantidade</i>
<i>00/2222222-001</i>	<i>01/07/2000</i>	<i>P</i>	<i>50</i>

A diferença em relação ao caso anterior reside no lapso temporal entre a data de exportação e a data de importação. No primeiro, era de apenas 01 (um) mês, enquanto aqui chega a 01 (um) ano.

Neste caso, o Pedido de Drawback Isenção formulado pela empresa tem amparo nas seguintes operações de Comércio Exterior:

<i>Importação</i>	<i>100 unidades de I</i>
<i>Exportação</i>	<i>50 unidades de P x 2 = 100 unidades de I</i>
<i>Qtd Não Exportada do Insumo</i>	<i>100 - 100 = 0</i>
<i>Qtd Exportada do Insumo</i>	<i>100</i>

Estes são os cálculos efetuados pela SECEX. Portanto, o Ato Concessório expedido para a empresa em epígrafe consigna 100 unidades do insumo I (ou seu equivalente), criando, para esta o direito de importar referida quantidade com isenção tributária.

(...)

Observe-se, no entanto, que entre a data de importação do insumo e a data de exportação do produto final decorreu exatamente 01 (um) ano, como já ressaltado; vislumbra-se aqui um lapso temporal consideravelmente superior ao prazo de duração usual do ciclo produtivo, que, em hipótese, não chega a ultrapassar noventa dias. Se, em procedimento de auditoria fiscal, ficar constatado que o insumo importado através da DI n.º 99/123456-7 foi empregado no processo produtivo do produto P e exportado em prazo não superior a 01 (um) ano, provado está que o RE n.º 00/222222-001, que amparou o pedido do Ato Concessório sob análise, continha produto que, certamente, não foi fabricado com aquele insumo. Ou, a contrario sensu, o insumo consignado na DI de aplicação n.º 99/123456-7 não fazia parte da composição do produto exportado pelo RE n.º 00/222222-001.

Deste modo, a empresa não adquiriu o direito de repor seu estoque de 100 (cem) unidades do insumo I, face à violação de caráter formal do Princípio da Vinculação Física inerente ao Regime de Drawback. Por este motivo, todas as importações do insumo I (ou seu equivalente) realizadas aos auspícios do Ato Concessório emitido devem ser integralmente tributadas.

4. Em seguida, após exporem várias questões legais relativas ao drawback isenção, os autuantes reforçam seu entendimento pela necessidade de observação do princípio da vinculação física, afirmando que "é irrelevante que a empresa beneficiária 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 – entre eles, a vinculação física que deve existir entre a mercadoria importada pelas DI's de aplicação e os produtos exportados, constantes dos documentos que devem instruir o pedido".

5. Mais adiante, citam como exceção ao princípio da vinculação física a modalidade de drawback para reposição de matéria-prima nacional, prevista no item 2.2, inciso VII, do Comunicado DECEX n.º 21/97 (Consolidação das Normas do Regime de Drawback – CND). Ressaltam ainda a possibilidade de importar matéria-prima com incentivo de drawback, destinar o produto com ela fabricado ao

mercado interno e efetuar suas exportações com base em matéria-prima nacional, em quantidade e qualidade equivalentes à originalmente importada, situação esta destinada apenas a determinados setores definidos pela SECEX, regida pelo Ato Declaratório COSIT n.º 20, de 17/05/1996.

6. Finalmente, os Auditores-Fiscais elencam outros requisitos formais de observação obrigatória para o gozo do incentivo à exportação em evidência, trazendo ainda questões relativas à exigência tributária e à contagem do prazo decadencial aplicável à situação fática em tela.

7. A metodologia empregada pelos 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:

a) a seleção de parte dos atos concessórios expedidos em favor da autuada, a qual foi delineada com base na "conciliação entre a quantidade de mão-de-obra disponível para execução das tarefas, o prazo previsto para conclusão dos trabalhos e o potencial de crédito tributário a constituir, calculado com base no montante dos tributos relevantes";

b) 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...";

c) para o Ato Concessório n.º 0175-96/000018-4, objeto do presente lançamento, foram selecionados 7 insumos, discriminados às fls. 478 dos autos (fls. 25 do Termo de Constatação Fiscal).

8. Com base na metodologia supramencionada, foi procedida a verificação do cumprimento dos requisitos necessários à fruição do incentivo em questão. Para fins de controle de movimentação dos insumos importados, os agentes tributários partiram do princípio de que somente poder-se-ia admitir a utilização completa da matéria-prima para a confecção do produto exportado se seu saldo em estoque fosse nulo após realizadas todas as exportações. Caso contrário, ou seja, se após as exportações permanecesse algum saldo do insumo em estoque, isto constituiria "prova inequívoca de que parte do insumo não foi utilizada na industrialização de produto exportado e que, portanto, não preenche todos os requisitos necessários àquele pedido de isenção via Drawback" (conforme fls. 480 dos autos – item 7.3.1 do Termo de Constatação Fiscal).

9. Adicionalmente, 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 (vide item 7.3.2 do Termo de Constatação Fiscal), foi construída tabela destinada a determinar se existe ou não vinculação física entre os insumos importados através das DI de aplicação e os produtos consignados nos RE apresentados no pedido de emissão do Ato Concessório em análise, conforme descrito no item 7.3.3 do Termo de Constatação Fiscal (fls. 495/496). Na seqüência, os

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 que serão objeto de lançamento tributário (conforme itens 7.4, 7.5 e 7.6 do Termo de Constatação Fiscal – fls. 496/498).

10. Em função dos trabalhos de auditoria acima descritos, as autoridades administrativas concluíram que a atuada descumpriu parcialmente limites, condições e termos pactuados através do Ato Concessório de Drawback Isenção n.º 0175-96/000018-4, notadamente, a ausência de vinculação física entre os insumos importados através das DI de aplicação e os produtos consignados nos RE apresentados (vide item 8.1.1 do Termo de Constatação Fiscal – fls. 499/503), tendo, em consequência, lavrado o auto de infração sub examine para a exigência do II e do IPI segundo o regime de tributação para a importação comum.

11. As tabelas vinculadas ao Termo de Constatação Fiscal encontram-se juntadas às fls. 355/450 dos autos. A tabela 4, disposta às fls. 434 do processo, apresenta demonstrativo dos insumos utilizados pela empresa em que houve ou não a observação do princípio da vinculação física. Na tabela 8 (fls. 446) estão discriminadas as quantidades importadas indevidamente com isenção fiscal. Na tabela 9 estão relacionadas as DI vinculadas ao ato concessório em apreço, com a especificação dos montantes correspondentes às quantidades importadas indevidamente com isenção tributária, a partir dos quais foram consubstanciados os lançamentos relativos ao II e ao IPI segundo as regras normais de incidência na importação, conforme discriminado na tabela 10, acostada às fls. 449/450 dos autos.

Da impugnação

12. Cientificada do lançamento em 20/12/2002 (vide fls. 504, 505 e 523), a recorrente insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 21/01/2003, a impugnação de fls. 549/577), onde, após fazer uma breve descrição dos fatos, alega o seguinte:

a) baseado no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN, assim como em respeitável doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes, assevera que o lançamento não deveria prosperar em função 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, sendo vedada a revisão do despacho aduaneiro por conta do disposto no art. 456 do Regulamento Aduaneiro então vigente (Decreto n.º 91.030/85), c/c o art. 149 do CTN; assevera ainda que o caso em tela se enquadraria na exceção contida no parágrafo único do art. 173 do CTN, cuja interpretação levaria ao entendimento de que a contagem do prazo decadencial iniciar-se-ia a partir da emissão do ato concessório;

b) ao iniciar a análise das questões relativas ao mérito, a suplicante contesta a aplicação do Princípio da Vinculação Física, qualificado por esta como um "novo sistema, totalmente fora do mundo jurídico"; posteriormente, faz uma comparação entre os regimes de drawback

suspensão e isenção, ressaltando que apenas na primeira modalidade (drawback suspensão) haveria que se examinar a vinculação física entre os insumos importados e os produtos exportados; nesse sentido, defende que suas importações, conduzidas segundo a modalidade de drawback isenção, estariam amparadas pelo inciso III do art. 78 do Decreto-Lei n.º 37/66, segundo o qual a isenção fiscal alcançaria "a importação de mercadorias em quantidade e qualidade equivalente à utilizada na fabricação do produto exportado";

c) posteriormente, reforça seu entendimento pela inaplicabilidade do Princípio da Vinculação Física ao drawback isenção, transcrevendo os itens 10 a 13 do Parecer Normativo CST n.º 126, de 05/05/1972, o qual, sobre o art. 78 do Decreto-Lei n.º 37/66, assim se manifestou:

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.

(...)

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."

(grifos da impugnante)

d) no mesmo sentido, traz jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim como doutrina de José Augusto de Castro, reproduzidas às fls. 559/562 dos autos; transcreve, ainda, parte do Título 20 do Comunicado DECEX n.º 21/97;

e) com base no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, combinado com os artigos 111, inciso II, e 176, do Código Tributário Nacional, propugna pela obediência aos princípios da tipicidade e da legalidade, defendendo a inexistência de qualquer requisito legal relativo à necessidade de comprovação da condição de isenção por meio da utilização do estoque de insumos; defende que "no caso do drawback isenção a condição é que o contribuinte tenha exportado mercadoria composta por insumos importados", trazendo, em reforço a essa tese, jurisprudência do TRF da 4ª Região;

f) na seqüência, qualifica de ilegais e abusivos os procedimentos adotados pelas autoridades lançadoras, conforme trecho da impugnação abaixo transcrito:

As empreitadas da fiscalização, feitas por meio de minucioso levantamento de dados para comprovar o descumprimento ao que chamou de Princípio de Vinculação Física, concluindo que quem tem estoque não pode beneficiar-se do Drawback Isenção, constituíram atitudes ilegais e notoriamente abusivas, chegando a cercear a atividade da empresa pelo tempo demandado e pelas muitas solicitações impostas à impugnante (tudo descrito nos autos), além do desvio da nobre atividade vinculada de fiscalização (parágrafo único, do art. 142, do CTN), que leva consigo obrigação de responsabilidade funcional.

g) ressalta que, mesmo na hipótese do drawback suspensão, o Conselho de Contribuintes tem afastado a rigidez do Princípio da Vinculação Física e acatado a fungibilidade de insumos, transcrevendo, a título de comprovação, ementas de acórdãos do citado órgão recursal;

h) segundo entende, a 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 n.º 37/66;

i) que, no minucioso trabalho fiscal, não se verificou nenhuma prática de fraude, desvio de aplicação ou de finalidade, ou irregularidades que pudessem afastar a isenção tributária; do contrário, as autoridades administrativas teriam comprovado a veracidade de todas as operações de importação e exportação realizadas pela suplicante;

j) também classifica como arbitrária a atitude dos fiscais diante da informação da impugnante de que não teriam sido localizados documentos de operações havidas há mais de cinco anos, ocasião em que as autoridades lançadoras teriam invocado, de forma constrangedora e desrespeitosa, o brocardo jurídico segundo o qual "a ninguém é dado valer-se da própria torpeza"; na seqüência, reforça seu entendimento quanto à ilegalidade do Princípio da Vinculação Física, "invocado para justificar a desidía e inadimplência fiscal que atribuiu ao contribuinte", aduzindo ainda que o Fisco igualmente errou ao estipular, a seu critério, ciclos de produção que serviram, com base no estoque, de elemento para a demonstração da falta de vinculação; por conta de tais argumentos, invoca a aplicação do art. 37 da Constituição Federal, que elenca os princípios que devem nortear a administração pública;

k) que o disposto no item 15.4 do Comunicado DECEX n.º 21/97, inerente às condições de comprovação e concessão do regime, não faria nenhuma referência à vinculação física, o que caracterizaria a atitude fiscal em fazer tal exigência como ofensiva ao princípio da legalidade e ao disposto no art. 111 do CTN;

l) alega que o item 20.2 do Comunicado DECEX n.º 02, de 31/01/2000 obrigaria a empresa a manter arquivos eletrônicos e documentos pelo

prazo máximo de 5 (cinco) anos; no mesmo sentido, o art. 1º da Instrução Normativa nº 86, de 22/10/2001, determinaria que a obrigatoriedade de manutenção de documentos e arquivos digitais equivaleria ao prazo decadencial previsto na legislação tributária; com base em tais dispositivos legais, sustenta que os autos relacionados a diversos atos concessórios, dentre os quais aquele objeto do lançamento em exame, apontaram a falta de documentos "pertinentes a período superior há cinco anos...", documentos os quais a empresa não estaria obrigada a mantê-los; mesmo assim, "na intenção de prestar todas as informações solicitadas pela fiscalização, de boa-fé, foram levados ao conhecimento das autoridades administrativas documentos que não se revestem de qualquer obrigatoriedade legal e que servem de apontamentos internos da empresa", denominados "Relatório de consumidos e Fabricados", os quais, apesar de não serem considerados "documento oficial", serviram de base para o lançamento referente aos meses de maio a outubro de 1994, período este "bem superior aos cinco anos em que a empresa estaria obrigada à guarda ou registro";

m) aduz que os autos de infração relativos aos Atos Concessórios nºs 96/000011-7, 96/000015-0, 96/000020-6, 96/000041-9, 97/000001-2 e 97/000025-0 consideraram que alguns RE não teriam sido averbados no vencimento, informação esta confirmada pela impugnante, sob a justificativa da precedência de "caso fortuito e de força maior (roubo e acidente) e um caso de erro", todos devidamente "reportados às autoridades competentes como demonstram as correspondências anexas, o que afasta por completo qualquer indício de má-fé e conduta ilegal passível de punição";

n) a recorrente também contesta o vencimento do Ato Concessório nº 96/000038-9 (o qual não é objeto do presente lançamento), conforme argumentos aduzidos às fls. 574/575; da mesma forma, se contrapõe a problemas apontados pelo Fisco no Ato Concessório nº 97/000029-2, igualmente objeto de ação fiscal distinta da que ora se examina;

13. Diante dos argumentos acima expostos, requer o seguinte:

a) o afastamento de todas as exigências relativas aos tributos e demais encargos;

b) a "produção de prova pericial e a posterior juntada dos respectivos quesitos e também de outros documentos que possam corroborar para o efetivo desate da questão, nos termos da lei";

c) a reunião de todos os processos administrativos referentes aos autos de infração lavrados contra a suplicante em relação aos Atos Concessórios fiscalizados, uma vez que ditos lançamentos foram oriundos do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de nº 0812000-2001.00332-6, medida esta que deveria ser adotada "em face da conexão e da identidade das matérias, a fim de que tenham decisão única, em homenagem ao princípio da economia processual".

14. Em 14/11/2005 a suplicante apresentou a petição de fls. 608/611, onde alega que, com respeito às autuações relativas aos atos concessórios expedidos no período de 01/01/1999 a 31/12/1999, cujos créditos tributários teriam sido constituídos nos mesmos moldes

concernentes ao presente processo, a DRJ/SPOII teria julgado todos os lançamentos improcedentes, vez que teria reconhecido a "inaplicabilidade da vinculação física no caso de drawback isenção, em face da equivalência, como condição da isenção (art. 176 do CTN)". Na ocasião, reproduz trecho do TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL que é parte integrante dos autos de infração referenciados, abaixo reproduzido, literalmente:

3.5 – Do Princípio da Vinculação Física Inerente ao Regime Drawback

Uma das condições a serem cumpridas pela empresa beneficiária de um Ato Concessório Drawback Isenção é a de que os insumos importados, constantes do pedido original de emissão do Ato Concessório, ou seus equivalentes, já tenham sido empregados na fabricação dos produtos nacionais exportados, que são relacionados no pedido.

...

Desta forma, ao Drawback modalidade Isenção é também inerente a condição de que insumos já importados, equivalentes àqueles que são objeto do pedido de isenção, tenham sido aplicados direta e fisicamente na produção das mercadorias exportadas a que se refere o Ato Concessório, seja integrando-se fisicamente à mercadoria exportada, seja, excepcionalmente, consumindo-se no processo de sua produção (RA, art. 315, §1º) - é o PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. Este princípio é comum a todas as modalidades de Drawback e distingue-se, substancialmente, da conhecida "vinculação física" ou "identidade" entre o insumo constante do Ato Concessório Drawback Suspensão e o insumo efetivamente importado com suspensão de impostos. Esta última, admitimos, tem sido mitigada pelos tribunais administrativos, surgindo com isto o conhecido "princípio da fungibilidade". Trata-se, portanto, de simples divergência terminológica. A "vinculação física" definida dessa forma não encontra abrigo no Regime de Drawback Isenção, pois a legislação é clara ao estabelecer a equivalência, e não identidade, entre o que foi importado "antes" do Ato Concessório (DI's de aplicação) e o que foi importado "após" o Ato Concessório (DI's de Utilização). No entanto, a "vinculação física" a que nos referimos nesta Fiscalização é a necessária aplicação direta dos insumos importados nos produtos exportados, conceito este que deve ser respeitado em todas as modalidades de Drawback, sob pena de descaracterização do Regime.

15. Os argumentos contidos na nova petição acostada aos autos, notadamente, os recentes julgamentos proferidos pela DRJ/SPOII/SP, a qual, segundo informa, teria julgado improcedentes os lançamentos relativos a matérias similares, são classificados pela impugnante como fato novo. Todavia, por não ter ainda recebido os acórdãos proferidos pela DRJ/SPOII, o que teria se dado em vista do movimento paredista em curso na Receita Federal, a recorrente requer a suspensão do julgamento para que seja possibilitada a juntada futura de documentos a serem apreciados quando do julgamento da presente lide.

16. Em consulta ao sistema de decisões da Secretaria da Receita Federal, constatou-se que, realmente, há diferentes julgados da autuada proferidos pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo que reconheceram a improcedência do lançamento. A título de exemplo, peço vênha para transcrever parte da ementa do acórdão n.º 13.667, de 31/10/2005, proferido nos autos do processo n.º 13884.002331/2004-60:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 28/12/2000 a 01/11/2001

Ementa: DRAWBACK ISENÇÃO.

1. O regime aduaneiro especial de drawback, em todas as suas modalidades, exige a comprovação da vinculação entre produto importado e exportado.

2. A legislação de drawback — Decreto-Lei n.º 37/66, Regulamento Aduaneiro, Portaria Secex n.º 4/97 e Consolidação das Normas de Drawback — não prevê, de conformidade com o disposto no art. 113, §2º, do CTN, ao beneficiário do regime a obrigação acessória de manter controles de estoques de insumos e produtos acabados distintos da escrituração fiscal e da contabilidade exigidas pelas legislações fiscal e comercial. Portanto, é admitida comprovação da vinculação entre produto importado e exportado por quaisquer meios de prova lícitos (CPC, art. 332), bem como aceita a fungibilidade entre insumos importados.

3. A não apresentação de relatório interno do beneficiário, documento arquivado por prazo limitado, não significa inadimplemento de obrigação acessória inexistente. Destarte, a falta desse relatório não enseja (i) a inversão do ônus da prova, (ii) a presunção de falta de comprovação do regime nem (iii) o lançamento tributário, fundado apenas nesse elemento.

Lançamento Improcedente

17. Instruem ainda os autos, dentre outros documentos de mero expediente, os seguintes:

a) Mandado de Procedimento Fiscal e respectivas prorrogações (fls. 01/13);

b) Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 16/17);

c) termos de intimação remetidos ao sujeito passivo, com respectivos ofícios expedidos em resposta aos mesmos (fls. 14/15 e 60/178);

d) instrumentos de mandato conferidos pela autuada (fls. 18/19 e 578/579);

e) atos societários relativos à recorrente (fls. 20/27 e 580/588);

f) relação dos atos concessórios de drawback expedidos nos anos de 1995 a 2000 (fls. 28/29);

g) ato concessório n.º 0175-96/000018-4, seus anexos e aditivos (fls. 31/59);

h) relatório das DI de aplicação apresentado à SECEX (fls. 179/210);

i) relação das Declarações de Importação que justificaram a emissão do ato concessório em questão (fls. 212/217);

j) relação de notas fiscais de entrada correspondentes às importações mais recentes (fls. 219/224);

k) relação dos Registros de Exportação vinculados ao ato concessório objeto da auditoria fiscal (fls. 225/233);

l) tabelas e informações utilizadas na auditoria de produção (fls. 236/361);

m) petição (fls. 605) onde a recorrente solicita que as intimações das decisões sejam remetidas aos seus procuradores (signatários do documento) no seguinte endereço: Rua Pedroso Alvarenga, 1.208 – 15º andar – Jardim Paulista – São Paulo – SP – CEP: 04.531-004.

18. A competência para a análise do presente processo foi transferida da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II para a DRJ Fortaleza, por força do disposto na Portaria SRF n.º 956, de 08/04/2005.”

adiante: A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

“Assunto: *Processo Administrativo Fiscal*

Período de apuração: 20/01/1997 a 14/07/1997

EMENTA: IMPUGNAÇÃO. PROTESTO PELA JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INADMISSIBILIDADE.

As regras do Processo Administrativo Fiscal estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando, ainda, os argumentos pertinentes e as provas que o reclamante julgar relevantes. Assim, não se configurando nenhuma das hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, inadmissível pedido pela juntada posterior de documentos.

PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72. Não obstante, tais pedidos serão indeferidos quando os elementos que integram os autos demonstrarem ser suficientes para a plena formação de convicção e o conseqüente julgamento do feito.

PEDIDO DE JUNTADA DE PROCESSOS. ALEGAÇÃO DE CONEXÃO DE CAUSAS E DA NECESSIDADE DE OBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DA ECONOMIA PROCESSUAL. INDEFERIMENTO DA JUNTADA EM VISTA DA POSSIBILIDADE DE ORIGINAR

**TUMULTO PROCESSUAL E DA INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO
PARA A IMPUGNANTE.**

Deverá ser indeferido o pedido de juntada de processos, sob o argumento da existência de conexão de causas, quando tal procedimento implicar na ocorrência de tumulto processual. Mesmo assim, além do fato de o indeferimento do pedido não trazer nenhum prejuízo à impugnante, a recomendação contida no Código de Processo Civil para a juntada de processos conexos, com a finalidade de prevenir a prolação de julgados contraditórios, não faz muito sentido no julgamento de primeira instância no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, quando os fatos são regimentalmente da competência de uma única Turma de Julgamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 20/01/1997 a 14/07/1997

Ementa: DRAWBACK ISENÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo decadencial para o lançamento de ofício decorrente de descumprimento do drawback isenção será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a declaração de importação, referente aos insumos supostamente amparados pela isenção, fora registrada no SISCOMEX, aplicando-se, pois, ao caso, o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

1.1.1.1.1.1.1 Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 20/01/1997 a 14/07/1997

Ementa: DRAWBACK. DOCUMENTAÇÃO INSTRUTÓRIA E COMPROBATÓRIA. OBRIGATORIEDADE DE GUARDA ATÉ A EXPIRAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL.

No caso do drawback, até que se opere a decadência ou a prescrição das penalidades e dos créditos tributários já constituídos, deverá ser mantida em boa guarda toda a documentação hábil à comprovação do atendimento dos requisitos inerentes ao incentivo à exportação em questão.

**DRAWBACK ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA.
DESCUMPRIMENTO. INAPLICABILIDADE DO INCENTIVO.**

A característica do lançamento como ato vinculado e obrigatório, e a necessidade de se interpretar literalmente a legislação tributária concernente à outorga de isenção, implicam na glosa do drawback isenção quando não cumpridos os requisitos formais prescritos na legislação de regência, dentre eles, a não observação do Princípio da Vinculação Física quando da utilização dos insumos importados através das DI que instruíram o pedido do ato concessório.

Lançamento Procedente”

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. xx, inclusive repisando argumentos, nos termos a seguir dispostos, alegando que:

*** COMO PRELIMINAR:**

Ocorreu incontestável decadência do direito do Fisco constituir os créditos tributários em questão, já que exauriu o prazo de cinco anos para tanto, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º. do CTN, sendo o termo inicial de contagem o momento em que a autoridade emitiu os Atos concessórios;

Mesmo que se entendesse pela aplicação da regra geral de decadência, prevista no artigo 173 do mesmo Código, deveria prevalecer o parágrafo único deste artigo, sendo o termo inicial a data de registro das declarações de importação, e não o primeiro dia do exercício subsequente.

*** COMO RAZÕES DE MÉRITO:**

DO DRAWBACK ISENÇÃO:

1. Tendo a recorrente cumprido com a única condição que lhe foi imposta (exportação anterior de produtos fabricados pela mesma) não há razão para perda do benefício isenacional, conforme comprovam os documentos verificados pelo agente fiscal;

2. Para obtenção dos atos concessórios, a recorrente apresentou à SECEX, juntamente com os documentos de importação e registros de exportação, laudos técnicos dos produtos exportados, assim como relatórios e demonstrativos dos mesmos;

3. O fiscal atuante não apresentou justificativa para afirmar que a SECEX não verificou a efetividade das exportações;

4. Após a reposição do seu estoque com os insumos importados, o importador poderá dispor deles livremente, conforme Parecer Normativo no. 126/72 da CST;

5. Assim, o benefício fiscal não pode ser afastado pela suposta existência de "saldo em estoque", que não guarda qualquer relação com a isenção que permitiu a emissão do ato concessório;

DO EQUÍVOCO DA FISCALIZAÇÃO – DO DRAWBACK SUSPENSÃO:

1. Ao verificarmos o processo produtivo da empresa e constatarmos que todos os insumos importados são misturados e compõem os produtos exportados, cumprido está o requisito para fruição do benefício, nos termos do que explicita o fiscal atuante;

2. A autoridade fiscal parte de premissas equivocadas em seu raciocínio, como por exemplo, ao basear-se no período do ciclo de produção da recorrente para justificar eventual não exportação; ora, o produto pode ficar no estoque por vários meses, devendo ser respeitado apenas o prazo de dois anos para realização da sistemática e obtenção do benefício;

3. A autoridade fiscal pautou o seu entendimento no sentido de que a recorrente estaria se beneficiando do DRAWBACK da modalidade "suspensão";

4. Não haveria razão para se apurar fatos futuros, invocando o Princípio da Vinculação Física, senão na hipótese do referido regime – suspensão – que não foi a modalidade escolhida pela recorrente; mesmo nesta modalidade, a jurisprudência vem adotando o Princípio da Equivalência;

5. A decisão singular, em momento algum, conseguiu comprovar que a recorrente teria descumprido os requisitos do regime;

6. A fiscalização não conseguiu produzir provas, apontar inconsistências dos documentos apresentados, a sonegação de documentos ou livros ou que a recorrente teria impedido o seu acesso ao seu processo produtivo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos que:

DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA:

Sobre a decadência, adoto o voto do eminente Conselheiro José Luiz Novo Rossari – sobre o assunto DRAWBACK, em declaração do voto no julgamento do Recurso 125.140, na modalidade isenção – que se aplica, *in totum*, ao presente caso:

“No que concerne à preliminar de decadência argüida pelo recorrente, cumpre observar que o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativamente ao Imposto de Importação, foi objeto de disposição específica do Decreto-lei nº 37/66, na redação que lhe deu o art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, *verbis*:

“Art. 138 – O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único – Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.”

A norma é pacífica no sentido de tratar, no *caput*, da situação de não lançamento do tributo e, em seu parágrafo único, da em que houve o pagamento, relacionada esta última com o art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN). Entendo que, como a hipótese em exame – drawback modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença de tributo pago no despacho aduaneiro de importação, de que trata o parágrafo único acima transcrito, a matéria só poderá ser subsumida no *caput* do artigo, referente a situações em que não se verificou qualquer pagamento de imposto.

E relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, disposição similar está expressamente prevista no art. 116, inciso II, do Decreto nº 2.637, de 25/6/98, que regulamenta esse imposto, em vigor à época do lançamento, dispositivo esse cuja base legal é o art. 173, inciso I, do CTN.

Dispõe a referida norma regulamentar, *verbis*:

“Art. 116. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I – da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º);

II – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 173, inciso I); (.....)”

O retrocitado art. 116 do RIPI/98 também não deixa qualquer dúvida quanto ao fato de que o seu inciso II trata de situação em que não se efetivou qualquer antecipação do imposto, remanescendo o inciso I para as situações em que tenha ocorrido tal antecipação.

Entendo que, como a hipótese em exame – *drawback* modalidade de suspensão - não diz respeito à exigência de diferença do imposto, porque não foi efetuado qualquer pagamento, a matéria ser subsumida no art. 173, inciso I, do CTN, que trata de situação distinta da de homologação de pagamento, esta referida nos arts. 150, § 4º do CTN e 116, inciso I, do Decreto n.º 2.637/98.

A regra que dispõe quanto à efetiva ocorrência de antecipação do imposto para que o lançamento possa enquadrar-se na hipótese de homologação acima referida, encontra-se explicitada com a devida propriedade e clareza nos Embargos de Divergência em Recurso Especial 101.407-SP – Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (D.J de 8/5/2000), de lavra do eminente Ministro Ari Pargendler, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos. (destaquei)

Sob essa mesma ótica destaca-se o Acórdão n.º 202-13544 do Segundo Conselho de Contribuintes (Sessão de 22/1/2002 – DOU de 15/10/2002, p. 33), *verbis*:

“(...) COFINS – DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. STJ REsp. n.º 199560/SP (98/00988482-8) (...) Recurso a que se nega provimento.”

Tal entendimento foi adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata do Acórdão n.º CSRF/02-01.024, em Sessão de 21/6/2001 (DOU de 30/10/2002, p. 63), *verbis*:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PASEP – DECADÊNCIA – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário, nos casos em que não houve a antecipação do pagamento, rege-se pelo art. 173 do Código Tributário Nacional, hipótese em que o prazo de decadência corre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado. Recurso provido em parte”

Na hipótese, trata-se de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, em que a Fazenda Nacional só poderá agir após ter conhecimento, de parte do órgão administrador do benefício, no caso, a Secretaria de Comércio Exterior (Secex), do Relatório de Comprovação de Drawback que demonstre o cumprimento ou não do compromisso assumido. Vale dizer, o crédito tributário correspondente só poderá ser exigido do beneficiário do regime se inadimplido o compromisso de exportação por ele assumido, fato que somente poderá ser do conhecimento do Fisco após a manifestação do órgão concedente e administrador do benefício.

A respeito, cumpre ressaltar o apropriado Relatório de Fiscalização que, em seu item 5 (fl. 21), dispôs no mesmo sentido, ressaltando que:

“No caso específico do Regime Aduaneiro Especial de Drawback-suspensão, só é possível à Secretaria da Receita Federal fazer qualquer lançamento após tomar conhecimento do adimplemento ou não dos compromissos assumidos pela beneficiária, o que se dá somente no encerramento do Ato Concessório, ocasião em que a Secex envia o Relatório de Comprovação de Drawback. Não poderia obviamente fazer qualquer fiscalização antes de encerradas as exportações que o beneficiário entende ter de efetuar para cumprir o compromisso acertado por ocasião da emissão do Ato Concessório, e informar ao órgão competente que por sua vez envia essas informações à Secretaria da Receita Federal. A partir daí podem ser efetuados os procedimentos de fiscalização. Logo, para importações efetuadas ao amparo do regime Drawback-suspensão, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que foi emitido o Relatório de Comprovação.”

Em sendo assim, o prazo de cinco anos para o fisco exercer a ação de exigência do imposto é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, com o qual, aliás, o art. 138 do Decreto-lei n.º 37/66, com a redação dada pelo art. 1.º do Decreto-lei n.º 2.472/88, dispõe no mesmo sentido quando a exigência também disser respeito ao Imposto de Importação.

A alegação do recorrente, de que o prazo decadencial tem início com a data do fato gerador da obrigação tributária - no caso, o desembaraço aduaneiro -, não guarda qualquer compatibilidade com a legislação pertinente, nem com ela é razoável, visto não haver como o Fisco agir enquanto estiverem se desenvolvendo as operações pertinentes ao benefício, inclusive eventuais alterações solicitadas pela beneficiária e aceitas por seu órgão administrador.

Decisões emanadas deste Colegiado propugnam por esse entendimento, como se vê pela farta jurisprudência sobre a matéria, objeto dos tão bem formulados Acórdãos n.ºs. 302-33.389 (DOU 24/2/99, p. 87), relator Ricardo Luz de Barros Barreto e 303-27.807 (DOU de 24/3/97, p. 5737), relatora Sandra Maria Faroni, que determina a aplicação, no caso, da regra expressa no art. 173, inciso I, do CTN, *verbis*:

“DECADÊNCIA – DRAWBACK SUSPENSÃO.

O termo a quo para contagem do prazo decadencial, a ser considerado no regime drawback suspensão, deve ser aquele correspondente ao término do regime, pois impossibilitada a fiscalização de exigir tributo não recolhido no momento do desembaraço, por consequência do regime drawback suspensão e diante da possibilidade do compromisso assumido ser cumprido e tempestivamente. Recurso negado.” (Ac. 302-33.389)

“EMPRESA BENEFICIÁRIA DE PROGRAMA BEFIEX.

Decadência. Somente com a comunicação do órgão administrador do programa à SRF, pode esta iniciar a atividade verificadora para fins de lançamento, caracterizando-se esse fato como concretizador do seu direito para fins de contagem do prazo decadencial previsto no parágrafo 1 (sic) do art. 173 do CTN. Recurso não provido.” (Ac. 303-27.807)

No mesmo sentido o Acórdão n.º 301-29.984 em processo de minha relatoria (Sessão de 17/10/2001), cuja ementa dispôs, *verbis*:

“DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

O prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente do regime de drawback é o consagrado no art. 173, inciso I, do CTN, cuja contagem só pode ocorrer após a emissão do relatório de comprovação emitido pelo órgão administrador do benefício. (.....) Recurso parcialmente provido”.

À vista do que aqui se expôs, não vejo como subsistir a alegação da recorrente no sentido de ser incluído o regime de drawback nas disposições do art. 150, § 4º, do CTN, de forma a que o prazo de decadência seja contado a partir da data do registro da declaração de importação.

Com efeito, e apenas a título exemplificativo, a vigorar tal interpretação, jamais seria possível ao Fisco o lançamento decorrente de inadimplemento de compromissos de drawback nos casos de aplicação desse regime aduaneiro especial para a importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando for concedido o prazo de suspensão de cinco anos, como facultado pelo art. 250, § 4º, do Regulamento Aduaneiro/85, vigente à época (norma que, no Regulamento atual, está indicada no art. 340 do Decreto n.º 4.543, de 26/12/2002), tendo em vista que o prazo de exportação seria o mesmo do de decadência. Nesse caso, no momento em que fosse atingido o prazo para o cumprimento do compromisso de exportação, e diligenciasse o Fisco para a exigência do crédito tributário devido, já teria ocorrido a decadência, pelos prazos idênticos.

E apenas para argumentar, a valer a interpretação de que nos casos de benefício fiscal concedido sob condição resolutiva, a contagem do prazo de decadência iniciar-

se-ia com a data do registro da declaração de importação, o Fisco teria, então, que exercer a sua atividade de lançamento já no momento do despacho aduaneiro.

Tal procedimento seria absurdo e, com razão, poderia ser argüida pelos contribuintes a prática de arbitrariedade ou, até, o excesso de exação (§ 1º do art. 316 do Código Penal, com a redação dada pelo art. 20 da Lei nº 8.137/90), tendo em vista ser totalmente descabida a exigência dos tributos enquanto se estiver desenvolvendo o processo de importação dos insumos e de exportação dos produtos obtidos, razão de ser do regime de drawback na modalidade de suspensão. E a observação é plenamente válida porque o crime de excesso de exação pode acontecer sob diversas formas, compreendendo tanto, de forma expressa, a exigência de tributo que o agente sabe ser indevido, como também, e aí de forma implícita, a exigência de tributo que sabe-se ser, naquele momento, indevido.

Isso sem falar nos reflexos de tal lançamento, como, por exemplo: a impossibilidade de impugnação da exigência no prazo de lei, pelo óbvio desconhecimento dos eventos futuros; a também óbvia impossibilidade da exigência de quaisquer penalidades por parte do Fisco, tendo em vista inexistir inadimplência do programa no momento do despacho (por não ter ainda ocorrido falta de pagamento de tributos no prazo previsto no parágrafo único do art. 319 do Regulamento Aduaneiro/85, a ocorrer após o vencimento do drawback); a existência de custos processuais imensamente mais dispendiosos para o contribuinte, visto que o lançamento teria que ser efetuado pela totalidade dos tributos, não sendo consideradas as exportações que somente no futuro seriam processadas etc.

Tais motivos demonstram, à saciedade, a ilogicidade do lançamento por ocasião do despacho aduaneiro ou enquanto estiver se desenvolvendo o programa de exportação.

E se ilógica é a exigência dos tributos por ocasião do despacho aduaneiro de mercadorias às quais se aplique o regime de drawback, ou durante o prazo de exportação, outro não pode ser o procedimento fiscal que não o de drawback início à exigência tributária após se ter desenvolvido o programa de exportação e a Secretaria da Receita Federal ter sido informada, pelo órgão concedente do benefício, sobre o cumprimento ou não do compromisso assumido pelo beneficiário. E essa hipótese leva, invariavelmente, para a situação expressamente prevista no art. 173, inciso I, do CTN e no art. 116, inciso II, do Decreto nº 2.637/98.

Nesse sentido e em conformidade com a legislação citada, já assim se explicitava o Parecer Normativo nº 9/84 da Coordenação do Sistema de Tributação (DOU de 4/5/84) que, ao tratar de caso análogo, assim se pronunciou, *verbis*:

“9. Considerando que nos casos de isenção sujeita a condição resolutive, a obrigação tributária, ao contrário, nasce sujeita a condição suspensiva, é de se concluir que, verificado o descumprimento, por parte dos beneficiários dos incentivos fiscais em foco, das condições estipuladas pelo Ministério da Indústria e do Comércio (art. 2º do Decreto-lei nº 1.137/70), exsurge, nesta data e só então, para a Fazenda Pública, o direito de efetuar o lançamento dos tributos decorrentes das obrigações tributárias que, antes, se conceituavam como condicionais.

10. Para o fim previsto no art. 173 do CTN, o prazo decadencial de cinco anos será contado a partir da data em que o CDI der conhecimento às partes

interessadas - contribuinte e Secretaria da Receita Federal - do ato revogatório dos incentivos fiscais." (destaquei)

Finalmente, consentâneo com essa interpretação, o Parecer Cosit n.º 53, de 22/7/99, tratou especificamente da matéria, explicitando, *verbis*:

"DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. CONTAGEM DE PRAZO. O termo inicial para contagem do prazo decadencial no regime de drawback, modalidade de suspensão, será o 1º dia do ano seguinte ao do recebimento do Relatório (final) de Comprovação de Drawback, emitido pela Secex e encaminhado à SRF, para cientificação quanto ao inadimplemento do compromisso de exportação. Dispositivos Legais: Lei n.º 5.172/1966, art. 173; art. 138 do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei n.º 2.472/1988"

No caso ora em exame, o desembaraço aduaneiro das mercadorias ocorreu em 3/2/95, 5/1/96 e 22/2/96. E os relatórios finais foram emitidos pela Secex em 3/1/96 e em 22/7/96. Assim, somente em 1º/1/97 começou a correr o prazo de decadência, o qual viria a expirar em 31/12/2001. Como o Auto de Infração foi objeto da devida ciência em 7/12/2001, não há que se falar em decadência.

Assim, somente após as datas acima citadas, relativas aos relatórios finais, poderia a SRF agir para cobrar os impostos decorrentes do inadimplemento do compromisso; antes não, porque o prazo estava correndo apenas para que o sujeito passivo satisfizesse as obrigações compromissadas. De acordo com o disposto na legislação referida (Lei n.º 5.172/66, art. 173, I, Decreto-lei n.º 37/66, art. 138, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei n.º 2.472/88, e Decreto n.º 2.637/98, art. 116, II), somente a partir daquelas datas poderia a SRF agir e, portanto, somente aí poderia tornar exigível o tributo.

Trata-se, assim, de caso em que o prazo começa a correr a partir do 1º dia do exercício seguinte, ou seja, 1º/1/1997, com base na legislação retrocitada. Destarte, o lançamento objeto de regular notificação em 7/12/2001 tem plena eficácia e validade, pois a data-limite para a perfectibilização do lançamento era 31/12/2001, não assistindo razão à recorrente no que concerne à preliminar levantada."

Diante do exposto, guardadas as devidas proporções, voto pela improcedência da alegação de decadência.

DO MÉRITO:

Na defesa do mérito, a recorrente apenas argumenta, em resumo, que:

- *teria cumprido integralmente as exportações, com utilização de insumos importados, o que lhe daria o direito ao benefício e que considerações sobre "saldo de estoque" não poderia afastar esta constatação;*
- *O fiscal atuante teria se equivocado ao tratar da vinculação física dos produtos, visto que o seu regime foi o de DRAWBACK ISENÇÃO e não o DRAWBACK SUSPENSÃO;*

- A fiscalização, do mesmo modo como a decisão recorrida, não teria comprovado o descumprimento do regime.

Sobre estas alegações, cabe apenas observar que o trabalho fiscal consistiu numa ampla auditoria de produção, com a utilização de informações fornecidas pela própria empresa, como se depreende da leitura do relatório de ação fiscal – à fl. XX – relatório este muito bem detalhado, com a discriminação da metodologia empregada para a apuração dos resultados e com a clara indicação que todo a auditoria se destinou a comprovar que as exportações não foram realizadas no montante declarado pela recorrente, o que , conseqüentemente implica numa redução do benefício isencional. O agente fiscal, inclusive, menciona claramente que não se deu nenhuma relevância ao destino dos insumos posteriormente importados com o gozo daquele benefício, o que vai de encontro à alegação da recorrente acerca da livre destinação dos mesmos.

Por outro lado, a recorrente não aduz ao processo – além de vagas afirmações de que teria cumprido todas as condições para a fruição do benefício – nenhum dado ou razão técnica que demonstrasse estar eivado de algum erro a auditoria de produção levad a cabo brilhantemente pela fiscalização. Ademais, apenas se refere a defesa ao argumento de que o saldo de estoque não teria sido considerado e nem poderia ser utilizado para a conclusão da fiscalização, no que também se equivoca visto que o seu Registro de Inventário foi considerado nas planilhas e cálculos da auditoria. Tais afirmações podem facilmente ser verificadas quando da leitura do relatório fiscal – TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL (FL. 454) -, em especial o que consta das folhas a seguir enumeradas:

- * fl. 465 e seguintes – Do Princípio da Vinculação Física*
- * fl. 469 e seguintes – Dos requisitos e condições do regime*
- * fl. 476 e seguintes – Dos procedimentos de auditoria realizados;*
- * fl. 479 e seguintes – Da verificação do cumprimento dos requisitos;*
- * fl. 430 e seguintes – Do saldo de estoques;*
- * FL. 432 e seguintes – Da auditoria de produção;*
- * fl. 435 – Dos livros fiscais;*
- * fl. 436 e seguintes – Do relatório de consumidos e fabricados;*
- * fl. 438 e seguintes – Da determinação da duração do ciclo produtivo;*
- * fl. 495 – Da verificação da vinculação física e da quantificação do insumo passível de isenção;*
- * fl. 496 e seguintes – Da determinação da quantidade total importada com isenção;*
- * fl. 500 e seguintes – Das infrações apuradas;*

A recorrente não contestou – como mencionado – nenhum dado apurado na auditoria de produção, bem como nenhum documento que lhe tenha servido de fundamento. Não trouxe ao processo nenhum estudo técnico que procurasse invalidar ou alterar o resultado apurado pela auditoria fiscal.

Pode-se afirmar que é um direito da contribuinte apresentar as provas que julgar necessárias para reforçar seu ponto de vista. No entanto, o Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, estabelece parâmetros a serem observados na apresentação dessas provas. Dentre eles, destacam-se:

as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação (artigo 16, III);

admite-se a juntada de provas documentais até o momento da interposição do recurso voluntário (artigo 17);

os pedidos de diligências ou perícias devem ser acompanhados dos motivos que as justifiquem, dos quesitos a serem respondidos e, no caso de perícia, dos dados referentes ao perito indicado pelo impugnante (artigo 16, IV);

considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos acima mencionados (artigo 16, § 1º).

O procedimento ficou ainda mais rigoroso com o advento da Lei nº 9.532, de 10/12/97, resultante da conversão da MP nº 1.602/97, que estabeleceu as seguintes modificações na redação dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72:

"Art.16 -

.....
.....
§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º - A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º - Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância."

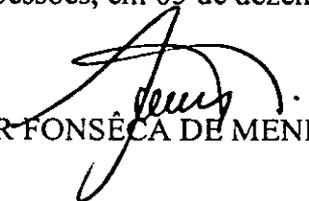
"Art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante".

Observa-se que a defesa não apresentou os documentos comprobatórios das suas alegações.

Assim, a respeito desses parâmetros e com relação ao presente processo, pode-se afirmar que o presente voto levou em conta as provas apresentadas pela contribuinte até o presente momento.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja rejeitada a preliminar de decadência, para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2006


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator