



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° 13884.005122/2002-14
Recurso n° 135.104 Voluntário
Matéria VALOR ADUANEIRO
Acórdão n° 303-35.051
Sessão de 28 de janeiro de 2008
Recorrente KODAK BRASILEIRA COM. E IND. LTDA.
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 27/11/1997 a 17/02/1998

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL "DRAWBACK".
MODALIDADE ISENÇÃO. DECADÊNCIA.
INEXIGIBILIDADE DO PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO
FÍSICA. FUNGIBILIDADE. AUSÊNCIA DE
COMPROVAÇÃO DA FALTA DE REQUISITOS PARA
FRUIÇÃO DO REGIME.

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 pagamentos de tributos. Uma continuidade da isenção vai depender de que se mantenha o fluxo exportados.

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 de importar novos insumos com isenção para repor estoque.

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.

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.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, afastar a decadência do direito da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli e Marciel Eder Costa, que entendiam pela decadência dos fatos geradores anteriores a 20/12/1997. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator, Anelise Daudt Prieto e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Redator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Tarásio Campelo Borges e Davi Machado Evangelista. Ausente a Conselheira Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário manejado contra Acórdão da DRJ Fortaleza, que manteve integralmente exigência formulada contra a recorrente.

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou a decisão recorrida, que passo a transcrever:

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\$ 1.605.751,07, conforme Autos de Infração de fls. 446/561.

2. Segundo as descrições dos fatos objeto dos autos de infração em evidência, assim como do Termo de Constatação Fiscal de fls. 395/445, o lançamento foi motivado pelo descumprimento parcial de limites, condições e termos pactuados no Ato Concessório de Drawback isenção nº 0175-97/000057-8, emitido em 05/11/1997, 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 vênias para reproduzir suas partes principais:

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

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

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:

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

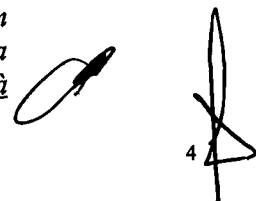
Estes são os cálculos efetuados pela SECEX. Portanto, o Ato Concessório expedido para a empresa em epígrafe consigna 100 unidades do insumo I (ou seu equivalente), criando, para esta o direito de importar referida quantidade com isenção tributária.

(...)

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 nº 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 nº 00/2222222-001, 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 nº 99/123456-7 não fazia parte da composição do produto exportado pelo RE nº 00/2222222-001.

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 nº 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 nº 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 delimitada 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 relevados”;

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 nº 0175-97/000057-8, objeto do presente lançamento, foram selecionados 11 insumos, discriminados às fls. 420 dos autos (fls. 24 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 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. 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).

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 nº 0175-97/000057-8, notadamente, a falta de apresentação de algumas notas fiscais de entrada referentes a insumos importados através das 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 (vide itens 8.1.1 e 8.1.2 do Termo de Constatação Fiscal), tendo, em conseqüência, 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. 238/393 dos autos. A tabela 4, disposta às fls. 367 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. 385) 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. 390/393 dos autos.

Da impugnação

12. Cientificada do lançamento em 20/12/2002 (vide fls. 445, 446 e 531), a recorrente insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 21/01/2003, a impugnação de fls. 543/571), 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 nº 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 nº 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”;

d) posteriormente, reforça seu entendimento pela inaplicabilidade do Princípio da Vinculação Física ao drawback isenção, transcrevendo os itens 10 a 13 do Parecer Normativo CST nº 126, de 05/05/1972, o qual, sobre o art. 78 do Decreto-Lei nº 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

(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. 553/556 dos autos; transcreve, ainda, parte do Título 20 do Comunicado DECEX nº 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 nº 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 desídia 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 nº 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 nº 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 indicio 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. 568/569; 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. 600/603, 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. 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 53/161);

d) instrumentos de mandato conferidos pela autuada (fls. 18/19 e 572/573);

e) atos societários relativos à recorrente (fls. 20/27 e 574/582);

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

g) ato concessório nº 0175-97/000057-8, seus anexos e aditivos (fls. 31/52);

h) relatório das DI de aplicação apresentado à SECEX (fls. 162/188);

i) relação das Declarações de Importação que justificaram a emissão do ato concessório em questão (fls. 189/194);

j) relação de notas fiscais de entrada correspondentes às importações mais recentes (fls. 195/201);

k) relação dos Registros de Exportação vinculados ao ato concessório objeto da auditoria fiscal (fls. 202/212);

l) tabelas e informações utilizadas na auditoria de produção (fls. 213/237);

m) petição (fls. 597) 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.

Enfrentando os elementos fáticos e legais submetidos a seu crivo, prolatou a DRJ Fortaleza o acórdão recorrido do qual se extrai a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 27/11/1997 a 17/02/1998

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 nº 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: 27/11/1997 a 17/02/1998

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.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 27/11/1997 a 17/02/1998

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

Como demonstra a ementa transcrita, os fundamentos da decisão recorrida podem ser resumidos nos seguintes pontos:

- 1- Ausência de decadência, pela aplicação da contagem de prazo segundo os parâmetros do art. 173, I do Código Tributário Nacional, estabelecendo-se, como *dies a quo*, a data do registro da DI correspondente;
- 2- Preclusão do direito de se proceder à juntada de documentos em momento posterior à impugnação;
- 3- Inexistência de pedido de perícia, na hipótese em que o mesmo se dá em desacordo com o estabelecido no art. 16, IV do Decreto nº 70.235/72;
- 4- Ausência de previsão para a reunião de outros processos de exigência formulados em nome da recorrente, ainda que albergados em um mesmo Mandado de Procedimento Fiscal;
- 5- Descumprimento das condições inerentes à fruição dos benefícios próprios do drawback, modalidade isenção, em especial do princípio da vinculação física, inerente à legislação de regência.

Inconformada, compareceu a Kodak Brasileira Comércio e Indústria Ltda. perante este Terceiro Conselho, pleiteando, por meio do recurso voluntário juntado às fls. 655 a 673, a reforma do decisum de 1ª Instância:

Peço vênias para transcrever trecho da peça processual que consubstancia os pontos em que a recorrente se baseia para pleitear a insubsistência da exigência:

(i) a uma, em razão de ter se operado a decadência (integral ou parcialmente) do direito da fiscalização de constituir os créditos tributários de II e IPI, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, ou, ainda, se considerado o parágrafo único, do artigo 173 do CTN;

(ii) a duas, porque restou comprovado que a Recorrente é beneficiária do Regime Aduaneiro Especial de "Drawback-Isenção", tendo efetivamente cumprido, para fins de obtenção dos Atos Concessórios, as únicas condições que lhe foram impostas, quais sejam, "exportar o produto fabricado por ela mesma";

(iii) a três, porque demonstrado que o Sr. AFRF equivocou-se ao enquadrar o Regime Aduaneiro Especial da Recorrente como sendo "Drawback Suspensão", modalidade diversa que exige uma série de requisitos, em razão da exportação futura dos produtos, como a apuração de estoque efetuada pela fiscalização;

(iv) a quatro, porque o Sr. AFRF não conseguiu apresentar indícios de irregularidades nos procedimentos de importação e exportação adotados pela Recorrente, tendo a mesma obtido inclusive decisão favorável no Acórdão DRJ/SPOII nº 13.653, de 31.10.2005.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e trata de matéria da competência deste conselho. Dele se toma conhecimento, portanto.

Analiso a seguir cada um dos pontos em que o mesmo se fundamenta

1- Preliminar de Decadência

Penso que as conclusões expendidas pela autoridade *a quo* não merecem reparo. Adoto-a, portanto, independentemente de transcrição.

Com o máximo respeito, penso que não merece prosperar a tese da recorrente de que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria a data de expedição do ato concessório.

Efetivamente, enquanto não ocorre o fato gerador os tributos desonerados em função da aplicação do regime especial não há que se falar em início do prazo decadencial ou de homologação tácita, definidos nos art. 173, I e 150, § 4º do CTN, respectivamente.

Por outro lado, sem a antecipação do pagamento, não há que se falar em contagem do prazo para homologação, nos termos da pela regra gizada no § 4º do art. 150 do CTN. Se há o que homologar, a contagem do prazo decadencial só se encerra no final do quinto ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ex vi do art. 173, I do CTN.

A meu ver, portanto, a contagem do prazo nos termos do art. 150 §4º do CTN só se justifica quanto a ação fiscal tem como meta a mera revisão dos fatos colacionados no despacho, com vistas à verificação da regularidade do pagamento. Efetivamente, findo o prazo de cinco anos, aquele pagamento, bem assim as informações que embasaram seu cálculo restam tacitamente homologados.

Em outras hipóteses, como ocorre no caso em testilha, afasta-se essa modalidade de contagem de prazo pela conjugação de pelo menos dois fatores: a) não existe pagamento a homologar; e b) existem fatos estranhos ao despacho, consubstanciados na verificação do cumprimento das condições inerentes ao regime.

No caso do presente recurso, conforme se observa na Tabela 9, que repousa às fls. 386 a 389, as declarações de importação que usufruíram o benefício foram registradas a partir do ano de 1997, deslocando-se, por conseguinte, o início do prazo decadencial para 01/01/1998 e o seu encerramento para 31/12/2002.

Considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 20/12/2002, conforme doc. de fl. 445, conclui-se que não se operou a decadência sobre nenhuma das operações de importação consideradas.

2- Mérito

2.1 - Cumprimento das Condições para Fruição do Benefício

No mérito, o ponto de partida para a insurgência da recorrente é, essencialmente, a sua percepção acerca da inaplicabilidade, no caso concreto, de regras que entende exclusivas da modalidade drawback suspensão, especialmente do chamado princípio da vinculação física.

Se não haveria porque aplicar esse princípio, desnecessário seria o esforço do autuante de realizar auditoria em seu processo produtivo e inconsistentes seriam as conclusões decorrentes dessa verificação.

Creio que não existe dissenso doutrinário ou jurisprudencial com relação à tipicidade da isenção. Como é sabido, seu regime jurídico é exatamente o mesmo da tributação, diferenciando-se, essencialmente, no que se refere à repercussão financeira que cada uma dessas espécies produz.

É certo que se discute sobre a validade de regras diferenciadas de hermenêutica instituídas pelo art. 111, II do Código Tributário Nacional¹, mas penso que, pelo menos no que se refere ao presente processo, tal discussão pode ser deixada temporariamente de lado.

Interessa à solução do litígio, a meu ver, avaliar se os fatos carreados aos autos se subsumem perfeitamente à hipótese isentiva abstratamente prevista na norma. Caso isso não se verifique, afastado estaria o fundamento do pedido.

Vejamos o que diz Alberto Xavier (Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1998, 2.ed.)

Como já mais de uma vez se sublinhou, o lançamento é o ato administrativo pelo qual a Administração aplica a norma tributária material a um caso concreto. Nuns casos, essa aplicação tem por conteúdo reconhecer a tributabilidade do fato e, portanto, declarar a existência de uma relação jurídica tributária e definir o montante da prestação devida. Noutras hipóteses, porém, da aplicação da norma ao caso concreto resulta o reconhecimento da não tributabilidade do fato e, portanto, da não existência no caso concreto de uma obrigação de imposto. Nos primeiros, a Administração pratica um ato de conteúdo positivo; nas segundas, um ato de conteúdo negativo.

José Souto Maior Borges, a seu turno (Teoria Geral da Isenção Tributária. São Paulo. Malheiros, 2001, 3ªed. p.p. 190/191), citando Sainz de Bujanda, pontifica:

É o fato gerador, consoante se demonstrou, uma entidade jurídica (supra, III). Por força do princípio da legalidade da tributação, o fato gerador existe si et ia quantum estabelecido previamente em texto de lei: os contornos essenciais da hipótese de incidência (núcleo e elementos adjetivos) integram todos a lei tributária material. Sem a previsão legal hipotética dos fatos ou conjunto de fatos que legitimam a tributação inexistente portanto fato gerador de obrigação tributária.

¹ Vide TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário*. Rio de Janeiro-São Paulo. Renovar, 2000, 3ª ed.

Por isso, afirma-se corretamente que o fato gerador é fato jurídico.

Sob outro ângulo, a análise jurídica revela ser a extensão do preceito que tributa delimitada pelo preceito que isenta. A norma que isenta é assim uma norma limitadora ou modificadora: restringe o alcance das normas jurídicas de tributação; delimita o âmbito material ou pessoal a que deverá estender-se o tributo ou altera a estrutura do próprio pressuposto da sua incidência.

A norma de isenção, obstando o nascimento da obrigação tributária para o seu beneficiário, produz o que já se denominou fato gerador isento, essencialmente distinto do fato gerador do tributo. (destaquei)

A tipicidade reclamada, no caso concreto, é essencialmente a vinculação da mercadoria ao regime aduaneiro especial de Drawback que, conforme definição extraída do art. 78, III do Decreto-lei nº 37, de 1966, permite a concessão, nos termos e condições estabelecidas no regulamento, de:

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. (destaquei)

Note-se, dessa maneira, que o art. 315, II do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985 não extrapolou o poder regulamentar, fixando:

“Art. 315 — O benefício do drawback poderá ser concedido:

(...)

II - à mercadoria - matéria-prima, produto semi-elaborado ou acabado utilizada na fabricação de outra exportada, ou a exportar;”

De se notar, a partir da leitura dispositivos normativos acima, que o chamado Princípio da Vinculação Física, nesta modalidade assume, em verdade, feições do Princípio da “Equivalência”, na medida em que exige é a vinculação entre o produto anteriormente importado, com pagamento de impostos, e o produto efetivamente exportado.

Cumprida tal condição, o contribuinte poderia então requerer a importação de mercadoria em *quantidade e qualidade* equivalente àquela, com isenção de impostos. Evidentemente a essa nova mercadoria, substitutiva, não se aplica qualquer exigência quanto a vinculação ou destinação, uma vez que as condições requeridas pelo regime teriam sido cumpridas *a priori*, por meio da exportação das mercadorias a serem substituídas (de algum modo agregadas a produto exportado ou consumidas em seu processo produtivo).

Certo está o contribuinte ao alegar que não importa o destino dado às mercadorias importadas ao amparo do benefício do *drawback isenção*, ou seja, aquelas que têm a finalidade de substituir. Frise-se: o que efetivamente se verifica imprescindível, analisando-se a legislação vigente, é que os insumos a serem substituídos tenham sido incorporados ao

processo produtivo do beneficiário, na industrialização de produto comprovadamente exportado.

Entretanto, o que se demonstrou por meio de auditoria na produção e nos estoques da recorrente, descrita no relatório juntado às fls. 397 a 445, é que parte dos insumos importados com pagamento de imposto, constantes das declarações de importação que embasaram o pedido de Ato Concessório, não foram empregados nas mercadorias constantes das declarações de exportação informadas no mesmo requerimento. Desse modo, não seriam passíveis de *substituição* ao amparo do benefício pleiteado.

Como se pode observar da leitura do texto transcrito, o regime de drawback está fortemente atrelado ao controle físico da mercadoria importada e incorporada ao processo produtivo de produto posteriormente exportado.

Ainda que se observe a aplicação da recente orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça (v.g. Resp. 644.952, Min José Delgado, DJ: 28/02/2005), que tem admitido, a meu ver, com a máxima vênua, equivocadamente, o cumprimento do regime com a incorporação ao produto exportado de mercadoria idêntica à importada (e não com a própria importada, como se encontra gizado no comando do inciso III do art. 78, do Decreto-lei nº 37/66), a aplicação do benefício reclama a incorporação da mercadoria na fabricação do produto exportado, ainda que sob a forma de produto intermediário.

Além da literalidade (ou tipicidade) da norma, para identificação da aplicabilidade do benefício fiscal, não se pode perder de vista a sua natureza jurídica de incentivo à exportação, instituído para evitar o fenômeno que se convencionou denominar “exportação de tributos”.

Nesse contexto, é imperioso que se distinga o estímulo à exportação objeto do presente processo, a ser alcançado pela desoneração do custo do produto **efetivamente exportado**, de eventuais prêmios ou subsídios financeiros, atrelados ao cumprimento de metas de exportação, por exemplo.

Sobre esse aspecto, adverte Bruno Ratti (*Comércio Internacional e Câmbio*. São Paulo. Aduaneiras. 9ª ed., p. 375):

Deve-se notar que, embora o drawback tenha por objetivo estimular a exportação, não deve, contudo, ser confundido com o prêmio à exportação. O primeiro vem a ser uma simples restituição de algo que foi recolhido anteriormente, enquanto o segundo representa uma recompensa ao exportador, de modo a estimulá-lo a colocar os seus produtos (geralmente de fabricação nacional e sem utilização de matéria-prima estrangeira) a preços mais baixos no mercado internacional.

Ou seja, a aplicação do regime deve redundar exclusivamente na redução do **custo do produto exportado**, pela desoneração dos tributos que incidiram na importação de seus insumos. Neste caso, compensados quando da importação de novos insumos.

Constatado o descumprimento das condições acima descritas, operou-se a glosa parcial do benefício auferido nas importações, conforme consignado.

Ressalte-se que, no que tange à verificação do cumprimento das condições para fruição do benefício, foi aplicado “fator de equivalência”, nas hipóteses em que a Secex expediu aditivos reconhecendo a possibilidade de substituição de um insumo por outro semelhante.

Outro ponto importante para análise do recurso é que a modalidade objeto dos atos concessórios parcialmente glosados não se confunde com aquela que permite a reposição de matéria-prima nacional, assim disciplinada no art. 4º da Portaria Secex n.º 04, de 1997:

Art. 4º - Poderá ser concedido, em caráter especial, o Regime de Drawback, modalidade isenção, a setores especificamente definidos, a fim de ser resposta a matéria-prima nacional utilizada na exportação, visando beneficiar a indústria exportadora ou o fornecedor nacional e para atender a situações conjunturais de mercado.

Finalmente, importa destacar que a mesma matéria, envolvendo o mesmo recorrente, já foi alvo de um número significativo de julgamentos na Primeira Câmara deste Terceiro Conselho Contribuintes.

Em tais oportunidades (acórdãos 301-33.580 a 301-33584, todos relatados pela i. Conselheira Susy Gomes Hoffmann), firmou-se entendimento semelhante ao deste Relator.

Apenas para ilustrar, transcrevo excerto do voto condutor do acórdão 301-33.580):

Importante notar, que o “princípio da vinculação” física importa em diferentes interpretações quando relacionado ao drawback-suspensão ou drawback-isenção, cada qual com suas especificidades.

Em matéria atinente à drawback-suspensão, como o fisco, ao interpretar o princípio da vinculação física exige identidade entre produtos importados e exportados, prefere-se, não raro, decidir por afastar esse princípio e possibilitar a aplicação do princípio da equivalência.

Agora, entende-se que em matéria de drawback-isenção, há ligeira e expressa relativização do princípio da vinculação física, pois este exige tão-somente correlação entre produtos anteriormente importados e exportados, com os novos produtos passíveis de isenção ao serem importados em quantidade e qualidade equivalentes aos pré-exportados.

No caso em debate, ficou demonstrado por meio de Termo de Constatação Fiscal, que parte das mercadorias a serem repostas não foram efetivamente utilizadas na fabricação dos produtos exportados, conforme relação de registros de exportações (RE) anotada no aludido Ato Concessório de Drawback Isenção.

Não haveria demonstrado a empresa Recorrente, inclusive em fase recursal, equivalência de quantidade e qualidade entre as mercadorias exportadas com as pretensamente importadas sobre regime de drawback-isenção.

(...)

Desta feita, apresentada disparidade probatória entre as quantidades passíveis de reposição, já exportadas, e a quantidade total importada com isenção, deve haver o lançamento tributário, eis que demonstrada está a inexistência de equivalência entre os produtos objeto de drawback-isenção.

Extrai-se do presente caso que houve Registro de Exportação não aceito para fins de comprovação das exportações, fato que, notadamente, restringe a quantidade passível de drawback-isenção, face aos insumos que participam da composição e foram consignados no respectivo Registro de Exportação.

Por fim, gostaria de deixar registrado que a Recorrente não trouxe qualquer prova, ou ao menos início de prova eficaz, que indicasse que a prova trazida pela fiscalização estava calcada em dados ou conclusões equivocados. Ora, o fundamento do lançamento tributário objeto do presente processo administrativo, está fundado em prova eficaz feita pelo fisco, isto é, auditoria de produção, em que de acordo com tal prova, não foram utilizados todos os insumos indicados pela Recorrente, para os produtos que foram exportados e que ensejaram o regime de drawback isenção, ora em apreço. Assim, caberia à Recorrente trazer prova aos autos de que tais insumos faziam parte do ciclo produtivo, tal fato se tornaria controverso e sujeito ao julgamento pelos órgãos administrativos. A mera alegação por parte da Recorrente não tem o condão de infirmar a prova trazida pela fiscalização que deverá prevalecer.

2.2- Procedimento Fiscais Adotados - Auditoria de Produção

Por outro lado, igualmente com a máxima vênia, não vejo onde as ponderações da recorrente acerca do descabimento dos procedimentos de verificação física possam influenciar na solução do presente litígio.

Os mesmos foram realizados no intuito da busca pela verdade material e, salvo se tivessem sido apresentadas provas de que as conclusões levadas a efeito em tais procedimentos estariam equivocadas, não há porque se discutir da sua aplicabilidade.

2.3 - Inocorrência de Dolo, Fraude ou Simulação

Noutro giro, não merece prosperar a alegação de que a ação fiscal não demonstrou ou sequer apontou a ocorrência de irregularidade nas operações de importação e exportação; de inconsistências nos documentos apresentados, ou de indícios de fraude ou falsificação nos mesmos. Tampouco se constatou a sonegação de documentos ou livros obrigatórios ou que a Recorrente teria impedido o acesso ao seu processo produtivo.

Entretanto, penso que, a legislação trazida à colação não exige qualquer dessas circunstâncias para que se configure o descumprimento das condições objetivas para fruição do benefício. Sendo assim, a investigação das mesmas só teria relevância na hipótese de imputação de multa agravada, fato que não se configurou.

3- Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso voluntário, afastando a prejudicial de decadência e as demais questões de ordem meritória.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2008



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Redator

Tratam-se de Autos de Infração, para exigência de tributos não recolhidos e acréscimos legais, por suposta ausência de comprovação do efetivo cumprimento das condições, limites e valores pactuados no Ato Concessório nº 0175-97/000057-8, necessários para concessão do incentivo correspondente ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback Isenção.

Consta do Auto de Infração que “parte das mercadorias a serem repostas não foi efetivamente utilizada na fabricação dos produtos exportados constantes da relação dos Registros de Exportação (RE) consignada no bojo do Ato Concessório auditado.”

Em suma, entendeu o Auditor Fiscal autuante que, para o Ato Concessório em tela, a empresa descumpriu, para alguns dos insumos importados pelas DI's de aplicação, o **Princípio da Vinculação Física**, inerente ao Regime Aduaneiro de Drawback.

De plano, ressalto que o ‘Drawback’, em linhas gerais, nada mais é que uma espécie de incentivo à exportação, instrumentalizado em um pacto celebrado entre Fisco e contribuinte.

Neste contexto, sendo a exportação e o ingresso de divisas no país o real escopo do benefício em comento, bem como pautando-me pelo princípio da Verdade Real, premissa básica que deve ser seguida pelo julgador ao decidir questões relacionadas à coisa pública, entendo como insubsistente a autuação originária.

Explico a razão.

Cumprido destacar que o Drawback – modalidade Isenção, denominado comumente de Drawback “para reposição de estoques”, consoante as lições de Ana Clarissa M. S. Araújo e Ângela Sartori, *in* “Drawback e o Comércio Exterior: visão jurídica e operacional”, tem como característica principal o seguinte:

“No caso de drawback na modalidade isenção, sobre os insumos ou produtos intermediários importados, pagou-se normalmente os tributos incidentes, porém, em momento posterior à exportação, decide-se pleitear Ato Concessório para que, na reposição dos estoques, goze-se de isenção.” (g.n.)

Neste sentido, a modalidade Drawback Isenção se destina a quem já efetuou a exportação dos produtos, contendo material importado, sendo que o benefício recai sobre a reposição do estoque através de nova importação.

Assim, esta modalidade caracteriza-se, conforme o art. 78, inciso III, do Decreto 37, de 18 de novembro de 1966, como isenção dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria. Ocorre que, para habilitar-se ao benefício, deverá a importadora comprovar que o insumo importado deu origem a um produto que foi importado. Veja-se:

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

(...)

III – isenção dos tributos que incidiram sobre a importação mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado.” (g.n.)

Dessa forma, a empresa poderá repor o insumo com isenção, desde que observados os mesmos níveis de qualidade e quantidade da importação original, ou seja, esta modalidade admite a reposição de mercadorias por outras equivalentes, com a mesma finalidade das originalmente importadas.

No mais, consigno que a matéria objeto do presente já foi objeto de julgamento por esta Terceira Câmara, inclusive quanto à mesma interessada (Kodak), porém quanto a outro Ato Concessório, no Acórdão nº 303-33497, de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Dr. Zenaldo Loibman, prolatado à unanimidade, nos autos do processo nº 13.884.002310/2004-44, em sessão realizada em 19/09/2006, com o qual compartilho entendimento e o adoto para elucidação da presente lide, resguardadas as peculiaridades do presente caso:

“RECURSO DE OFÍCIO. PRESCRIÇÃO NO REGIME DO 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 decisão recorrida acusou decadência em relação aos fatos geradores de importação ocorridos antes de 26/08/1999. Independentemente da discordância quanto a ter havido decadência para os fatos especificados, mas sim prescrição do direito de revogar a isenção, é no caso mais relevante observar que, no mérito, as razões apontadas na decisão recorrida de ofício são absolutamente corretas e suficientes a fulminar o auto de infração por sua absoluta improcedência. 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 pagamentos de tributos. Uma continuidade da isenção vai depender de que se mantenha o fluxo exportados. 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 de importar novos insumos com isenção para repor estoque. 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. (g.n.)

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.” (g.n.)

Nestes termos, embora já destacado na decisão acima transcrita, o Princípio da Vinculação Física no Drawback Isenção não é exigível, de modo que os componentes objeto de importação beneficiada pela isenção poderão ser destinados ao consumo interno ou a uma nova exportação, pois é na ocasião da expedição do Ato Concessório que devem ser verificados se preenchidos os requisitos referentes à importação anterior, para que ocorra a isenção dos insumos que serão importados para a reposição dos estoques. Infundadas, portanto, as acusações levantadas nos autos pela fiscalização.

Pelo exposto, entendo como improcedentes os Autos de Infração.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2008


MILTON LUIZ BARTOLI, - Redator