



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

Processo nº 13884.005126/2002-94
Recurso nº 30.113.5559 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.158 – 3ª Turma
Sessão de 11 de agosto de 2009
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II
Recorrente KODAK BRASILEIRA COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

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

REGIME DE DRAWBACK.

Há de ser diferenciado o regime econômico de Drawback do REGIME ADUANEIRO DE DRAWBACK. No regime aduaneiro compete à fiscalização aduaneira verificar as operações físicas havidas com as mercadorias/insumos importados e o produto resultante exportado, a fim de que seja confirmada a isenção ou suspensão concedida ao beneficiário do regime.

DRAWBACK ISENÇÃO.

A utilização dos créditos relativos aos gravames de importação havidos por direitos reconhecidos de exportação conjugada à importação anterior, com pagamento pleno dos tributos aduaneiros, chamado também Drawback para reposição de estoques, sujeita-se, na esfera aduaneira, à comprovação de que as exportações foram feitas com os produtos importados anteriormente às exportações, ou que haja, no processo, autorização expressa do órgão concessor sobre a excepcionalidade.

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), e desde que não se configure fraude. 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. nº 199560/SP).

Preliminar rejeitada.

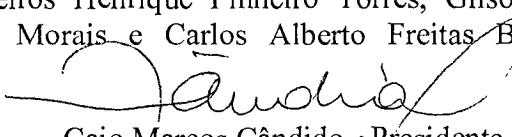
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.

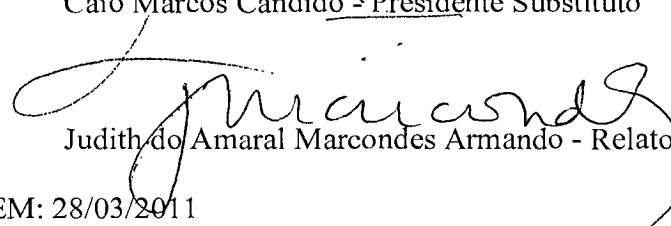
As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo quanto à preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann, Marcos Tranchesí Ortiz, Maria Teresa Martínez López e Leonardo Siade Manzan; e) II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo quanto ao mérito. Vencida a Conselheira Nanci Gama. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenburg Filho, José Adão Vitorino de Morais e Carlos Alberto Freitas Barreto acompanharam a Relatora pelas conclusões.


Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto


Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

EDITADO EM: 28/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, José Adão Vitorino de Morais, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Marcos Tranchesí Ortiz, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto de Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de auto de infração lançado contra o contribuinte já qualificado para cobrar tributos relativos ao descumprimento das obrigações relativas ao regime aduaneiro de drawback isenção, cujas importações foram realizadas no período de 01/01/95 a 31/12/2000 e cujo auto de infração foi lavrado em 16 de dezembro de 2002.

A administração aduaneira diz que é obrigação acessória atribuída à beneficiária a manutenção dos documentos e registros aptos a comprovar a vinculação física entre as importações ao abrigo do regime comum de importação e as exportações que servirão de base ao regime drawback isenção. E relaciona alguns livros que julga necessários à apuração das operações realizadas. (cf. fls. 557).

A recorrente alega que os relatórios solicitados pela fiscalização não se constituem em documentos obrigatórios, que o direito está decaído. Tudo em apertada síntese.

Mas, para bem descrever os fatos adoto os relatórios das instâncias a quo, que lerei em plenário, com permissão de meus pares.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio o Recurso interposto por KODAK BRASILEIRA COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, por estar irressignada com o teor do Acórdão proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que ficou assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 08/08/1997 a 05/03/1998

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. nº 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.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração por descumprimento do regime aduaneiro de drawback isenção.

Adoto meu voto anteriormente proferido nesta Câmara Superior, devidamente apropriado para este caso específico:

O DRAWBACK, incentivo à exportação e Regime Aduaneiro Suspensivo ou isentivo de Tributos na Importação é regido por normas expedidas pelo Ministério da Economia e pelo Ministério da Fazenda, mediante interveniência da Secretária da Receita Federal. É, portanto uma operação aduaneira sob duas jurisdições distintas.

Cada segmento do Poder Executivo, no exercício de suas competências, determina sobre o interesse do Estado na introdução no território aduaneiro de mercadorias a serem submetidas a aperfeiçoamento ativo, ou reposição de estoques, em determinado contexto

econômico, sobre a forma e o prazo para fazê-lo e sobre as penalidades eventualmente cabíveis no caso de descumprimento dos acordos estampados nos Atos Concessórios.

O Regime Aduaneiro de Drawback é caracterizado pela suspensão dos tributos incidentes na importação de insumos destinados ao aperfeiçoamento ativo, ou à composição de mercadoria destinada à exportação.

A mencionada suspensão se transforma em isenção, no caso de adimplemento das condições econômicas e aduaneiras dos regimes, da mesma forma que, esgotado o prazo concedido para a fruição dos regimes, o inadimplemento das condições estabelecidas faz ressurgir o crédito fiscal.

Já o Drawback isenção é uma compensação dada ao exportador para que, engajando-se em programa de exportação, possa se ressarcir de tributos anteriormente pagos em razão de importação de mercadorias utilizadas em regime de aperfeiçoamento ativo, e destinadas, portanto à exportação.

Como regra na aplicação de regimes tributários beneficiados, cabe ao beneficiário do regime fazer prova, junto à administração tributária, de que reúne as condições para solicitar o benefício aduaneiro, e ao final do prazo concessório comprovar o cumprimento das condições estabelecidas.

O Regime Econômico de Drawback é, primordialmente, incentivo à exportação, devendo vir acompanhado de resultados positivos em outras variáveis econômicas tais como emprego de mão de obra nacional e outros insumos domésticos.

Assim sendo, o drawback aduaneiro está combinado ao drawback econômico, mas não se confunde com ele.

Veja-se a disposição contida no Comunicado Decex nº 21 de 11 de julho de 1997:

“Título 1 – Definição.

1.1 O Regime Aduaneiro Especial de Drawback é um incentivo à exportação e compreende a suspensão ou isenção de tributos incidentes na importação de mercadoria utilizada na industrialização de produto exportado ou a exportar”.

No Brasil desde a década de 70 já existiam modalidades de incentivos industriais com regime aduaneiros acoplados – como o BEFIEX, por exemplo.

O Tratamento multijurisdicional não é uma inovação brasileira. A disciplina legal desse regime está contida em vários ordenamentos ao redor do mundo, sendo muito expressivo o CÓDIGO ADUANEIRO COMUNITÁRIO – Regulamento (CEE) nº 2.193/92 do Conselho das Comunidades Européias – onde estão mencionados no Título IV – Destinos Aduaneiros – Capítulo 2 “Regimes Aduaneiros” – **Regimes Suspensivos e Regimes Aduaneiros Econômicos.**

O Protocolo Adicional ao Código Aduaneiro do Mercosul – denomina Drawback como “Admissão Temporária para Aperfeiçoamento Ativo”.

Note-se que, conforme dispõe o Livro IV do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2003, que trata dos regimes aduaneiros especiais e dos aplicados em áreas especiais, o Drawback subordina-se às disposições

preliminares dos art. 262 a 266 que tratam dos prazos, do Termo de Responsabilidade, da transferência dos bens admitidos para outros regimes aduaneiros e das sanções aplicáveis pelo descumprimento de quaisquer das cláusulas apontadas no regulamento, além das disposições específicas contidas no mesmo RA, art. 314 a 334.

Como regime de incentivo à exportação, moldado nos marcos conceituais das Políticas Nacionais de Desenvolvimento, resta bastante razoável que o Ato Concessório do regime econômico, emanado das autoridades do Ministério da Economia, sirva de base para concessão do regime aduaneiro, e que os termos que venham a compor as condições deste sejam os mesmos dos daquele, acrescidos das particularidades para a concessão de regimes aduaneiros suspensivos, notadamente a confecção da garantia, nos termos e condições estabelecidas pelas autoridades aduaneiras, e o controle do desenvolvimento do regime, segundo prerrogativas dadas às aduanas e aos agentes do fisco em geral..

Ressalte-se que o prazo de suspensão da exigência do pagamento dos tributos consignados no Termo de Responsabilidade elaborado no ato de concessão do regime aduaneiro é o mesmo concedido pela autoridade econômica para o aperfeiçoamento das mercadorias importadas.

E, pode o regime aduaneiro ser prorrogado à luz das prorrogações dadas pela autoridade econômica concessória, desde que tais prorrogações ocorram na vigência do regime aduaneiro. Como de resto, devem ocorrer, também, antes do fim do prazo concedido no regime econômico, estampado no Ato Concessório, conforme determinado no Comunicado Decex nº 5 de 2 de abril de 2003 dispõe:

*“8.9 Qualquer alteração das condições concedidas pelo Ato Concessório de Drawback deverá ser solicitada, **dentro do prazo de sua validade**, por meio do formulário Aditivo ao Pedido de Drawback” (os grifos são meus).*

É importante ressaltar que decisões da autoridade econômica sobre o regime de Drawback não podem ser aplicadas de plano ao regime aduaneiro por óbvias razões, já mencionadas, de jurisdição de cada uma dessas autoridades.

A responsabilidade pela cobrança do crédito tributário em nome da Fazenda Nacional é atividade vinculada dos servidores da Fazenda Nacional.

Nasce o direito/obrigação de cobrar tributos suspensos e multas e juros acessórios quando qualquer dos termos contidos nas normas regentes do drawback aduaneiro seja descumprido.

Ora, a vinculação das exportações às importações realizadas sob a égide dos regimes é registrada e reconhecida pela correta codificação da operação de exportação e vinculação dessa ao ato concessório. É, sem dúvida, uma das condições expressas dos regimes, tanto aduaneiro como econômico.

No presente caso, observa-se pelos relatórios de auditoria realizados pelos agentes da administração tributária que tais registros não ocorreram na forma prescrita. Assim, não se configura ato ilegal a cobrança dos gravames.

As formas de extinção do crédito tributário são as que estão previstas no art. 156 do CTN, e nenhuma delas autoriza o “perdão” administrativo de faltas relacionadas ao

descumprimento de regime aduaneiro, por estarem acompanhadas de informação de cumprimento do regime econômico.

Fora um regime tão somente econômico, nada havia de ser mencionado quanto aos controles aduaneiros, no Regulamento Aduaneiro e normas correlatas.

A eficácia da Aduana no controle dos regimes econômicos é determinante para que se produzam os vínculos de solidariedade e confiança entre os órgãos públicos afetados pela mesma relação comercial.

Pode ocorrer, e de fato ocorre nos regimes de BEFIEX (outra modalidade de incentivo à exportação mais sofisticado), que caiba as aduanas verificar também o adimplemento das condições econômicas, dando ou não dando segmento ao regime econômico.

E também de fato ocorre que o regime econômico do BEFIEX previna a possibilidade de “Perdão” de determinadas condições econômicas, evidentemente dentro do marco legal – Mais não é no caso do Drawback.

De fato, o gerenciamento dos regimes de múltiplas jurisdições pressupõe a completa definição das tarefas e a perfeita capacidade de responder aos demais partícipes com celeridade de modo a não obstacularizar as correções eventualmente necessárias em cada segmento.

Entretanto, volto a afirmar com a convicção de quem assistiu diuturnamente, na área aduaneira, por largos e profícuos anos, a interveniência de vários controladores de operações de importação e de exportação, simultaneamente, sem que qualquer deles se subrogasse no direito de intervir em áreas que não as de suas competências: o acompanhamento e a decisão sobre cada aspecto de uma obrigação é de estrita responsabilidade de quem tem jurisdição específica sobre o fato observado.

Estando o regime aduaneiro de Drawback jurisdicionado pela autoridade aduaneira, só o Regulamento Aduaneiro pode nortear a forma de introdução das alterações econômicas havidas, ou por haver, no curso do regime. E mais, do seu descumprimento só a lei pode determinar algo que não a cobrança dos tributos e a aplicação das multas cabíveis.

Assim, no meu entender, configura remissão e anistia administrativa não autorizada pelo CTN, portanto ilegal, a dispensa do cumprimento dos termos do regime aduaneiro, ainda que adimplido o regime econômico, se não solicitado pelo beneficiário, e autorizado pela administração tributária, a alteração de seus termos, dentro do prazo de vigência do benefício.

Não entendo cabível a apreciação, por várias vezes ouvida, que a possibilidade de avaliar o cumprimento dos termos compromissados no Regime Aduaneiro de Drawback só deva ser levada adiante a partir da informação do órgão econômico sobre o término do regime econômico. Primeiro, pelas distinções das jurisdições que apresentei sobre os dois regimes no prefácio de meu voto; segundo, porque essa atribuição, para esses fins, não está mencionada em qualquer das normativas que regem os regimes; terceiro, porque se assim fosse, uma falha da administração econômica resultaria na impossibilidade de cobrar tributos que são devidos à Fazenda Nacional, ficando aberto para sempre um regime que tem prazo certo.

Por todo exposto, entendo que a administração aduaneira deve, sempre que entender cabível e em especial ao término do regime aduaneiro, verificar o cumprimento de

seus termos, cobrar aquilo que for cabível, e dar baixa no termo de responsabilidade correspondente.

É regra nos regimes suspensivos do pagamento dos tributos que o não cumprimento das cláusulas acordadas entre o beneficiário e o fisco dá lugar à cobrança do crédito tributário.

Ora, a apresentação de alterações de atos concessórios fora do prazo para fruição do regime aduaneiro, bem como o que ocorreu no presente caso, a não vinculação das importações às exportações na devida forma, configura descumprimento das normas que regem o Drawback, quaisquer que sejam as normas aduaneiras. Nesses casos a apuração do crédito tributário é obrigatória e vinculada.

A dispensa do pagamento do tributo devido, mesmo justificada pelo adimplemento do compromisso econômico, configura descumprimento de atividade vinculada e obrigatória.

Quanto à decadência, é elementar que regimes econômicos que admitem prazos de até cinco anos para sua resolução não podem ser sujeitos à regra estampada no art. 150 do CTN, posto que jamais nasceria o direito da Fazenda Nacional de cobrar o tributo. É muito importante observar que o ciclo de produção de bens de capital, por exemplo, tem previsão legal para ser autorizado por até cinco anos.

A lógica do raciocínio robustece a afirmação de ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN, a que se aplica de forma linear ao regime de Drawback – cinco anos a partir da data em que poderia ser cobrado o tributo no caso de inadimplemento de qualquer das condições estabelecidas pela autoridade aduaneira para a concessão do regime.

A alegação de que o prazo decadencial tem início no ato do registro da declaração de importação, ou no dia do desembarço aduaneiro, não é compatível com a construção acima exposta.

Observe-se que o lançamento do tributo antes de transcorrido o prazo para o aperfeiçoamento ativo dos insumos, ou sua utilização em mercadorias, a serem exportados, dentro do prazo de concessão dos regimes, pode configurar crime de excesso de exação uma vez que, antes de expirado o prazo concedido os tributos não são devidos.

Assim sendo, toda argumentação oferecida no sentido de cobrar/lançar o tributo no momento em que nasce o direito da Fazenda Nacional para fazê-lo opera não no sentido de autorizar o dito lançamento/cobrança na data do registro da declaração de importação ou do desembarço, quando de fato não há ainda qualquer direito a ser alegado, mas quando decorrido todo o prazo estabelecido no ato concessório dentro do qual as exportações podem ser realizadas.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Kodak.

Judith do Amaral Marcondes Armando

