



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 15165.000801/2004-00
Recurso nº 132068
Assunto Solicitação de Diligência
Resolução nº 303-01.427
Data 20 de maio de 2008
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

R E S O L U Ç Ã O Nº 303-01.427

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Luis Marcelo Guerra de Castro, Vanessa Albuquerque Valente, Heroldes Bahr Neto e Celso Lopes Pereira Neto. Ausente justificadamente o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Florianópolis (SC) que rejeitou manifestação de inconformidade¹ da interessada contra indeferimento de pedido de reconhecimento de direito creditório² do Imposto de Importação (II) que a requente alega ter recolhido indevidamente³ sobre mercadorias utilizadas na fabricação de veículos regularmente exportados para o adimplemento do regime aduaneiro especial *drawback* suspensão⁴.

Na motivação do despacho decisório de folhas 92, o inspetor da Receita Federal em Curitiba (PR) acata os fundamentos da análise a ele submetida pelo chefe da Seção de Administração Tributária (Sarat) e indefere o pedido de restituição. Do relatório do acórdão recorrido transcrevo a síntese desses fundamentos:

- não há o direito alegado, tendo em vista a ocorrência do fato da preclusão, pois não se pode voltar para fases ou oportunidades processuais já superadas;

- ainda que os bens importados pudessem ter sido, à época, submetidos ao Regime de Drawback, não mais o podem ser, pois o requerimento é intempestivo;

- as alegações não estão acompanhadas da comprovação de que os bens importados estavam acobertados pelo Regime Suspensivo de Drawback, e nem mesmo de que efetivamente foram incorporados nas mercadorias exportadas em cumprimento ao Ato Concessório;

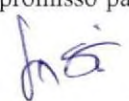
- a Certidão do Decex de fls. 73 deixa claro que a interessada efetuou outras importações no mesmo período, mas que tais importações estavam fora do Regime de Drawback Suspensivo, e que se referiam a bens de natureza semelhante aos usados na fabricação dos bens exportados, ou seja, esses bens não estavam protegidos

¹ Manifestação de inconformidade acostada às folhas 96 a 108.

² Pedido de restituição acostado às folhas 1 a 5, protocolizado no dia 7 de maio de 2004.

³ Importações de mercadorias de natureza semelhante àquelas utilizadas na fabricação dos veículos e conjuntos exportados, levadas a efeito fora do regime aduaneiro especial durante o prazo de validade fixado em ato concessório.

⁴ Regime aduaneiro concedido em 2 de fevereiro de 2000 pelo Ato Concessório 2841-00/000010-7, com prazo final de validade em 8 de março de 2002 (após alguns aditamentos): (1) direito de importar, até 8 de março de 2002, com suspensão dos tributos aduaneiros, 50% do montante total das exportações; (2) compromisso para exportar determinado veículo no valor total de R\$ 1.210.060.000,00.



por aquele Ato Concessório, e o Decex/Secex não declara que eles passaram a estar incluídos naquele Ato;

- as importações não estavam amparadas pelo Regime de Drawback, pois este Regime se inicia na previsão e na autorização concedidas pela Secex/Decex através da emissão do Ato Concessório e da Licença de Importação, e se aperfeiçoa no atendimento dos requisitos e providências na fase do despacho de importação junto à autoridade aduaneira;

- a suspensão do pagamento dos tributos é condicionada ao cumprimento dos pressupostos estabelecidos na legislação, e o direito à suspensão ganha eficácia somente depois do atendimento desses pressupostos, condições e requisitos;

- a interessada não demonstra ou comprova que teria tornado eficaz seu pretendo direito à suspensão relativamente a essas importações, logo, não há como falar em pagamento indevido dos tributos em tela.

Indeferido o pedido pela Delegacia da Receita Federal competente⁵, a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 96 a 108, cuja síntese, mais uma vez, tomo de empréstimo do relatório do acórdão recorrido:

- no passado, deixou de usufruir benefícios conferidos pelo Regime de Drawback, e entende que lhe assiste direito à restituição dos valores pagos indevidamente naquelas operações, pois poderia ter utilizado o Regime, regularmente concedido através de Ato Concessório;

- o disposto no art. 165, da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional - aplica-se ao caso, pois ocorreu erro de direito em relação à isenção, enquanto parcela excluída do campo de incidência da norma tributária, obrigando a Administração Pública a restituir, inclusive de ofício, o tributo pago indevidamente;

- o art. 165 do CTN deve ser combinado com as prescrições contidas no art. 28, do Decreto-lei n.º 37/66, e ainda com a IN/SRF 210, de 30 de setembro de 2002, concluindo-se que a hipótese de erro justifica a restituição do tributo;

- não subsiste a argumentação do Fisco, quanto à falta de comprovação de que o beneficiário fazia jus ao Regime, pois nas datas de registro das DI havia Ato Concessório em aberto, conforme declarado pela própria Secretaria do Comércio Exterior – Secex;



⁵ Indeferimento do pedido às folhas 85 a 92.

- houve exportação dos insumos importados, e o fiel cumprimento do pacto celebrado com a Secex, entretanto, não utilizou o incentivo que lhe cabia por puro des controle operacional, deixando de vincular as DI ao respectivo Ato Concessório;

- o nosso sistema jurídico consagra a possibilidade de ressarcimento, pelo contribuinte, dos pagamentos que foram feitos com fundamento em erro na subsunção da norma tributária;

- no caso do Drawback, o não cumprimento de formalidades consistentes em erros formais não pode se sobrepor a [sic] verdade material, concluindo-se que as exportações e o ganho de divisas devem ser os fatos jurídicos a serem demonstrados pelo beneficiário;

- é também insubsistente o argumento do Fisco, de que não há provas capazes de atestar que os bens em discussão tenham sido efetivamente incorporados nos que foram exportados, pois é fabricante de veículos e costuma importar partes e peças para fabricação destes e posterior exportação, o que comprova que os bens são utilizados nos bens exportados;

- o Laudo apresentado em anexo especifica quais os componentes necessários para a fabricação do veículo Golf, demonstrando que são justamente estes os componentes trazidos por intermédio das DI relacionadas no pedido inicial de restituição, e cuja destinação foi atestada pelo próprio Decex;

- assim, traz como fundamento apto a sustentar o seu direito o Princípio da Verdade Material, segundo o qual a Administração Pública deve perscrutar o caso concreto, não se atendo somente à verdade formal;

- a Administração Pública, ao receber os impostos incidentes nas importações em referência, na verdade indevidos, se locupletou ilegitimamente, às custas do importador, caracterizando-se o enriquecimento sem causa;

- a Constituição Federal, em seu art. 37, e a Lei 9.784, de 1999, tratam dos princípios a serem observados pela Administração Pública;

- o despacho decisório fundamenta-se, também da suposta preclusão e decadência do direito de incluir as DI objeto do presente pleito no incentivo à exportação, no entanto, não requereu a alteração formal do regime de tributação lançado nas DI;

- o que restou evidenciado é que houve um recolhimento indevido de Imposto de Importação, e como tal, passível de restituição, cujo prazo decadencial está previsto no art. 168, inc. I, do CTN;



- O Superior Tribunal de Justiça decidiu que, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial para o requerimento de restituição só se inicia quando da homologação tácita do lançamento;

- não prevalecem as assertivas do Despacho Decisório, de que se está requerendo algo já decaído ou maculado pela preclusão, pois se tratando de Imposto de Importação, dispõe-se de 10 anos, contados do pagamento indevido, para pleitear a restituição.

Diante do exposto, a interessada espera seja reconhecido o seu direito à restituição dos valores recolhidos indevidamente, a título de Imposto de Importação, bem como a título de consectários legais, corrigidos monetariamente da data do recolhimento até a data da efetiva restituição.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 02/02/2000 a 31/08/2001

Ementa: DRAWBACK SUSPENSÃO. RECONHECIMENTO DO REGIME. RESTITUIÇÃO.

Indefere-se o pedido de restituição de Imposto de Importação, protocolado depois de decorridos mais de 2 anos do vencimento do prazo do Ato Concessório, tendo em vista estar superada a oportunidade, definida legalmente, de enquadramento das referidas operações de importação no Regime de Drawback.

Solicitação Indeferida

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Florianópolis (SC), recurso voluntário foi interposto às folhas 191 a 209. Nessa petição, reitera as razões iniciais e alega fragilidade na fundamentação do acórdão de primeira instância administrativa.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa⁶ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 236 folhas. Na última delas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o relatório.



⁶ Despacho acostado à folha 235 determina o encaminhamento dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

VOTO

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 191 a 209, porque tempestivo e atendidos os demais pressupostos processuais.

Preliminarmente, a propósito da preclusão temporal, trago à colação lições de Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco:

O instituto da *preclusão* liga-se ao princípio do impulso processual. Objetivamente entendida, a preclusão consiste em um fato impeditivo destinado a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar ao seu recuo para as fases anteriores do procedimento. Subjetivamente, a preclusão representa a *perda de uma faculdade ou de um poder ou direito processual*; as causas dessa perda correspondem às diversas espécies de preclusão, vistas logo a seguir.

A preclusão não é *sanção*. Não provém de ilícito, mas de incompatibilidade do poder, faculdade ou direito com o desenvolvimento do processo, ou da consumação de um interesse. Seus efeitos confinam-se à relação processual e exaurem-se no processo.

A preclusão pode ser de três espécies: a) *temporal*, quando oriunda do não-exercício da faculdade, poder ou direito processual no prazo determinado (CPC, art. 183); b) *lógica*, quando decorre da incompatibilidade da prática de um ato processual com relação a outro já praticado (CPC, art. 503); c) *consumativa*, quando consiste em fato extintivo, caracterizado pela circunstância de que a faculdade processual já foi validamente exercida (CPC, art. 473). Em oposição à preclusão *consumativa*, as duas primeiras são também denominadas *impeditivas*.

As preclusões se justificam pela regra segundo a qual a passagem de um ato processual para outro supõe o encerramento do anterior, de tal forma que os atos já praticados permaneçam firmes e inatacáveis. [...]⁷

No entanto, ordinariamente, tanto a concessão do regime aduaneiro especial *drawback* quanto a fruição de seus benefícios são procedimentos estranhos ao processo administrativo. No caso concreto, a relação processual teve o seu início mediante a

⁷ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 351-352.

protocolização do pedido de restituição de folhas 1 a 5. Portanto, não há se falar em preclusão temporal, um instituto do direito processual, na fase anterior ao próprio processo.

Relativamente à extinção do direito, vale lembrar que decadência é norma geral de direito tributário privativa de lei complementar por força do disposto no artigo 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal de 1988. Para pedidos de restituição de indébito, a matéria está disciplinada nos artigos 165 ^[8] e 168 ^[9] do Código Tributário Nacional.

Na situação fática que se apresenta, se comprovado o "pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido", por força do disposto no artigo 168, inciso I, c/c o artigo 165, inciso I, a extinção do direito somente se opera com o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário.

Conseqüentemente, não percebo decadência operada no dia 7 de maio de 2004, data do pedido de restituição vinculado a importações ocorridas em período compreendido entre fevereiro de 2000 e março de 2002.

Por outro lado, é cediço que o benefício do *drawback*, um incentivo à exportação, pode ser concedido nas modalidades suspensão, isenção ou restituição, cada qual com suas peculiaridades. No Regulamento Aduaneiro (RA) vigente à época da ocorrência dos fatos geradores¹⁰, então aprovado pelo Decreto 91.030, de 5 de março de 1985, a matéria era regulada em capítulo próprio, nos artigos 314 a 334.

No caso presente, conforme relatado, versa a lide sobre manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição do Imposto de Importação (II) que a requeinte alega ter recolhido indevidamente¹¹ sobre mercadorias utilizadas na fabricação

mai

⁸ CTN, artigo 165: O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos: (I) cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; (II) erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; (III) reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

⁹ CTN, artigo 168: O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: (I) nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; (II) na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória..

¹⁰ Período de ocorrência dos fatos geradores: 2 de fevereiro de 2000 e 8 de março de 2002.

¹¹ Importações de mercadorias de natureza semelhante àquelas utilizadas na fabricação dos veículos e conjuntos exportados, levadas a efeito fora do regime aduaneiro especial durante o prazo de validade fixado em ato concessório.

de veículos regularmente exportados para o adimplemento do regime aduaneiro especial *drawback* suspensão¹².

A propósito dessa modalidade do benefício fiscal, permite o RA, no inciso I do artigo 314, cuja matriz legal é o inciso II do artigo 78 do Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, a “suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada”.

Também vigiam naquela época outras normas jurídicas, de hierarquia inferior, todas com a finalidade precípua de controlar o adimplemento do compromisso de exportação assumido como condição indispensável ao gozo do benefício fiscal.

Segundo a certidão de folha 73, pelo Ato Concessório 2841-00/000010-7, de 2 de fevereiro de 2000, com as alterações introduzidas por seus aditivos, a ora recorrente assumiu o compromisso de exportar, no prazo assinalado, determinadas quantidades de veículos VW Golf AA (2 e 4 portas) e de conjuntos de quadros auxiliares, no valor total de US\$ 1.210.060.000,00, e, em contrapartida, foi autorizada a promover importações de “matérias-primas, conjuntos, subconjuntos, peças, partes e outros insumos destinados à fabricação de veículos e conjuntos”¹³ com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis nesta operação.

Portanto, entendo como únicos aspectos relevantes para o deslinde dessa questão perquirir o adimplemento do compromisso de exportação, seja sob o aspecto da tempestividade, seja sob o aspecto da suficiência.

Assim, com o objetivo de enriquecer a instrução dos autos deste processo, voto pela conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade competente:

a) intime a interessada a demonstrar que as “matérias-primas, conjuntos, subconjuntos, peças, partes e outros insumos destinados à fabricação de veículos e conjuntos”¹⁴, importados por intermédio das declarações de importações relacionadas nas folhas 74 a 84, foram efetivamente aplicados na produção dos veículos e conjuntos de quadro auxiliar exportados sob o amparo do Ato Concessório 2841-00/000010-7 e de seus respectivos aditivos;

¹² Regime aduaneiro concedido em 2 de fevereiro de 2000 pelo Ato Concessório 2841-00/000010-7, com prazo final de validade em 8 de março de 2002 (após alguns aditamentos): (1) direito de importar, até 8 de março de 2002, com suspensão dos tributos aduaneiros, 50% do montante total das exportações; (2) compromisso para exportar determinado veículo no valor total de R\$ 1.210.060.000,00.

¹³ Certidão de folha 73, segundo parágrafo.

¹⁴ Certidão de folha 73, segundo parágrafo.

b) indague ao Decex se todas as importações amparadas nas declarações relacionadas nas folhas 74 a 84 foram consideradas na baixa final do Ato Concessório 2841-00/000010-7 e de seus respectivos aditivos; e

c) emita juízo de valor acerca do relatório de auditoria de produção apresentado pela ora recorrente bem como a respeito da resposta fornecida pelo Decex.

A demonstração referida na alínea “a” deve ser levada a efeito mediante a apresentação de detalhado relatório de auditoria de produção, assinado, no mínimo, por profissionais qualificados nas áreas de contabilidade e de engenharia mecânica, acompanhado das necessárias anotações de responsabilidade técnica.

Posteriormente, providenciar o retorno dos autos a esta câmara.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2008.


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator