



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15165.001586/2006-18  
**Recurso n°** 512.649 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-00.262 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 29 de setembro de 2010  
**Matéria** DRAWBACK RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** TMT MOTOCO DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 09/10/2003 a 19/08/2005

**EXAME DE ALEGAÇÃO SOBRE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.**

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação de norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. Tal questão é, inclusive, objeto da Súmula n° 2 do CARF.

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 09/10/2003 a 19/08/2005

**DRAWBACK RESTITUIÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.**

O prazo decadencial para requerer o direito ao gozo do *drawback* restituição é de 90 (noventa) dias, nos termos previstos na Instrução Normativa SRF n° 30, de 1972, editada no uso do poder regulamentar conferido pelo Decreto-lei n° 37, de 1966, e pelos decretos emanados do chefe do Estado.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 07/10/2010

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Adélcio Salvalágio, Alex Oliveira Rodrigues de Lima, Mara Cristina Sifuentes (Suplente) e Tatiana Midori Migiyama (Suplente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Florianópolis (fls. 132/134), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela reclamante, nos termos do Acórdão nº 07-17.095, proferido em 07 de agosto de 2009.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*O presente processo originou-se da solicitação feita pela interessada em 04/05/2006, de restituição de Imposto de Importação relativo à matéria prima importada e utilizada na industrialização de produtos exportados. Relata a requerente que recolheu o valor de R\$ 485.286,22 a título de Imposto de Importação, em importações feitas de matérias primas utilizadas nas exportações de motores no período de 09/10/2003 a 19/08/2005. Juntou demonstrativos das importações e exportações às fls. 23/72.*

*A fim de instruir o pedido de restituição a fiscalização procedeu a análise do pedido, intimando a contribuinte a apresentar documentos e prestar esclarecimentos. Desta análise resultou o Relatório Fiscal de fls. 92/95 com as seguintes conclusões: 1) glosa de valor de R\$ 12.167,65 a ser restituído correspondente a determinados itens relacionados pela interessada e não localizados nas DI's e ainda à valores pleiteados maiores que o efetivamente recolhido; 2) impossibilidade de controle por parte da fiscalização pois a contribuinte não apresentou vinculações entre as DI's e as DDE's/RE's; 3) extemporaneidade do pedido formulado conforme o item 2.2 da IN SRF nº 30/1972 que determina o prazo de 90 dias para formulação do pedido a partir da efetiva exportação.*

*A autoridade competente, com base no referido relatório, indeferiu o pedido de reconhecimento do direito creditório em razão da decadência do prazo legal e da ausência de vinculação entre importações e exportações (fls. 96/98).*

*Intimada do indeferimento, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 101/115, alegando o que segue:*

*Importou determinados bens que foram utilizados na produção de outros exportados no período entre outubro/2003 a agosto/2005. Com base no Regulamento Aduaneiro, arts. 349/351, requereu a restituição do valor de R\$ 485.286,22,*

*referente ao Imposto de Importação pago sobre as importações sob o regime de drawback restituição.*

*O prazo estabelecido pela IN SRF n.º 30/72 de 90 dias após a exportação da mercadoria não pode ser levado em consideração tendo em vista que não há previsão legal neste sentido. Trata-se de prazo fixado por norma infralegal e portanto não pode prejudicar o direito da requerente em pedir a restituição no prazo de 5 anos. As instruções normativas devem regulamentar a lei, mas nunca ampliar, impor condições ou restringir as disposições impostas em sede de lei. A administração pública deve obediência ao Princípio da Legalidade, não podendo impor limites e obrigações não previstos na legislação ordinária. Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Regional Federal da 1ª e 4ª Região que tratam da ilegalidade de atos normativos.*

*3) Não merece guarida o argumento da não apreciação de matéria constitucional pela esfera administrativa. Primeiro porque já existe decisão judicial neste sentido. Segundo porque a norma jurídica, quando presentes os pressupostos legais, é considerada válida e quando não, ela apenas existe, mas sujeita à invalidação. E neste caso, caberá à jurisdição, quer administrativa, quer judicial, decidir acerca de sua validade. Junta dois acórdãos da CSRF quanto à matéria constitucional.*

*4) O argumento segundo o qual a autoridade indeferiu a restituição de que não foi possível verificar as vinculações entre as importações e exportações é um absurdo. A fiscalização está se esquivando de aprofundar sua investigação por mera dificuldade. Ela poderia ter intimado a requerente para que a mesma esclarecesse as dúvidas existentes.*

*5) Relata que passou por dificuldades financeiras e que diversas mercadorias importadas pela requerente encontram-se pendentes de internação por falta de recursos, aguardando a utilização dos recursos objeto do presente pedido de restituição.*

*6) Requer, ao final, o deferimento de seu pedido de restituição e a realização de diligências necessárias.*

*É o relatório.*

Os argumentos aduzidos pela recorrente, no entanto, não foram acatados pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, tendo a DRJ Florianópolis, como já dito, julgado improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada, nos termos da ementa do Acórdão formalizado por sua 2ª Turma de Julgamento, abaixo transcrito:

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

*Período de apuração: 09/10/2003 a 19/08/2005*

**DRAWBACK RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO.**

*Nos termos da IN SRF nº 30/1972, o direito de pleitear o benefício fiscal do Drawback Restituição decai após decorridos 90 (noventa) dias da efetiva exportação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada da referida decisão em 22/09/2009 (conforme AR de fls. 139), a interessada, em 22/10/2009 (fls. 159), apresentou o recurso voluntário de fls. 159/181, onde reitera os mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, os quais, segundo entende, justificariam seu direito.

Argumenta, ainda, no sentido da nulidade do despacho decisório recorrido, sob o fundamento de que o mesmo fora proferido com base em atos administrativos desguarnecidos de base legal. Sustenta, também, haver atendido às condições materiais exigidas para o gozo do regime.

Por todo o exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso, nos termos requeridos às fls. 181.

**É o relatório.**

## **Voto**

Conselheiro Francisco José Barroso Rios, Relator

O recurso deve ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Antes de tudo, em relação à decisão recorrida, merece ser ressaltado um aspecto relativo ao âmbito em que a mesma fora proferida – primeira instância do contencioso administrativo fiscal –, especialmente na parte em que trata da decadência do direito ao *drawback* restituição.

Tal decisão, que reconheceu a decadência com base em entendimento contido em instrução normativa expedida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB (então Secretaria da Receita Federal – SRF), decorreu da vinculação do julgador administrativo de primeira instância a uma norma complementar de direito tributário interna, no caso, a IN SRF nº 30, de 1972, cujo item 2.2 estabelece o prazo de 90 (noventa) dias para a habilitação ao crédito fiscal objeto do referido incentivo à exportação.

A vinculação do julgador administrativo de primeira instância aos atos de caráter normativo (e só a estes, destaque-se) – inclusive àqueles emanados da RFB – está fundamentada no art. 7º da Portaria MF nº 58/2006, segundo o qual “o julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos” (grifo nosso).

No entanto, os conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, além dos decretos expedidos pelo Poder Executivo, estão expressamente vinculados apenas à legislação tributária de natureza primária – que disciplina direitos e obrigações –, de poder hierárquico superior às instruções normativas expedidas pela RFB, não obstante a natureza normativa, mas complementar, destas (CTN, artigos 96 e 100, inciso I), que, por seu

caráter subsidiário e instrumental, estão sujeitas a uma investigação crítica mais independente na segunda instância recursal administrativa fiscal.

Com efeito, os conselheiros do CARF, obrigatoriamente sujeitos aos deveres objeto do artigo 41 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, dentre os quais se destaca o disposto em seu inciso IV – “*cumprir e fazer cumprir, com imparcialidade e exatidão, as disposições legais a que estão submetidos*” –, estão diretamente vinculados apenas aos tratados, às convenções internacionais das quais o Brasil é signatário, às leis e aos decretos, a teor do disposto no artigo 62 do Anexo II da mencionada Portaria, segundo o qual é vedado aos conselheiros “[...] afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

Não obstante, reitere-se que os atos (administrativos) normativos emanados do Poder Executivo e, especificamente, das autoridades tributárias – como as instruções normativas –, observada, por definição, sua necessária publicidade (artigo 103 do CTN), enquadram-se, sim, como normas complementares da legislação tributária de natureza primária. De fato, na visão do saudoso Hely Lopes Meirelles<sup>1</sup>, atos administrativos normativos

*[...] são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando à correta aplicação da lei. O objetivo imediato de tais atos é explicitar a norma legal a ser observada pela Administração e pelos administrados. Esses atos expressam em minúcia o mandamento abstrato da lei e o fazem com a mesma normatividade da regra legislativa, embora sejam manifestações tipicamente administrativas. A essa categoria pertencem os decretos regulamentares e os regimentos, bem como as resoluções, deliberações e portarias de conteúdo geral.*

*Tais atos, conquanto normalmente estabeleçam regras gerais e abstratas de conduta, não são leis em sentido formal. São leis apenas em sentido material, vale dizer, provimentos executivos com conteúdo de lei, com matéria de lei. Esses atos, por serem gerais e abstratos têm a mesma normatividade da lei e a ela se equiparam para fins de controle judicial, mas, quando sob a aparência de norma, individualizam situações e impõem encargos específicos a administrados, são considerados de efeitos concretos e podem ser atacados e invalidados direta e imediatamente por via judicial comum, ou por mandado de segurança se lesivos de direito individual líquido e certo. (grifos nossos)*

A questão posta em discussão se resume, pois, em saber se a então Secretaria da Receita Federal (hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil), ao editar a IN SRF nº 30, de 1972, cingiu-se ou não à competência legal para a fixação do prazo decadencial para a requisição do direito ao referenciado incentivo à exportação objeto do *drawback* restituição.

E o exame das normas atinentes ao reportado regime revela que a Receita Federal, de fato, podia, sim, fixar o prazo decadencial para o gozo do regime, o que torna obrigatória a observação dos ditames traçados pela instrução normativa vergastada.

Com efeito, estabelece o artigo 78, inciso I, do Decreto-lei nº 37, de 1966 – raiz legal do *drawback* restituição – o seguinte:

---

<sup>1</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 1988. p. 154.

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

*I - restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada;*

[...]

(grifo nosso)

Como se vê, a teor do disposto no *caput* do referido dispositivo, os termos e as condições para a concessão do regime foram remetidas para normatização em regulamento, o que se deu, primeiramente, pelo Decreto nº 68.904, de 12/07/1971, por meio do qual foi conferida competência à Secretaria da Receita Federal e ao extinto Conselho de Política Aduaneira para a concessão do regime.

Aliás, tal competência normativa da Receita Federal concernente ao regime de *drawback* restituição foi sistematicamente reiterada nos regulamentos aduaneiros posteriores. Assim, estabelecia o artigo 351 do Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto nº 4.543, de 26/12/2002) que, “*na modalidade de restituição, o regime será aplicado pela unidade aduaneira que jurisdiciona o estabelecimento produtor, atendidas as normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, para reconhecimento do direito creditório*” (grifo nosso). A mesma redação foi mantida pelo artigo 399 do Regulamento Aduaneiro de 2009 (Decreto nº 6.759, de 05/02/2009).

Vale destacar a inaplicabilidade, ao caso, do prazo de 5 anos prescrito pelo Código Tributário Nacional. Este, ao tratar da decadência do direito de pleitear a restituição, se restringe apenas aos casos de restituição pelo **pagamento indevido**, objeto de sua Seção III (artigos 165 a 169), hipótese, pois, onde não se enquadra a presente, uma vez que a restituição, aqui, tem caráter de **incentivo à exportação na forma de isenção dos tributos incidentes na importação dos insumos necessários à industrialização dos produtos exportados, fulcro do drawback**. Além disso, a Seção II do CTN (artigos 176 a 179), que trata da isenção tributária, é, também, omissa sobre a questão.

Portanto, diante das razões acima expostas, penso que a Secretaria da Receita Federal, por meio de instrução normativa, podia, sim, legitimamente, estabelecer restrição temporal para o gozo do incentivo à exportação em tela, posto que tal prerrogativa estava prevista em lei (Decreto-lei nº 37, de 1966) e em decreto (Decreto nº 68.904, de 12/07/1971).

Em sintonia com esta exegese, o seguinte julgado:

**TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. ANULAÇÃO DE ATO ADMINISTRATIVO. REGIME “DRAWBACK” – MODALIDADE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. IN 30/72. INOCORRÊNCIA. ATO ANULADO. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA PRÉVIA CONCESSÃO DO REGIME.**

*Pretende-se a anulação da decisão administrativa, que indeferiu o pedido de restituição dos impostos recolhidos na importação de produtos utilizados em equipamentos exportados, sob o regime especial de drawback, por ser intempestivo, de acordo com o prazo previsto no item 2.2 da Instrução Normativa 30/72.*

*Trata-se de drawback restituição. Procedimento que não é muito usual, pelo qual o exportador solicita lhe sejam restituídos os tributos pagos, por ocasião da importação dos bens utilizados na confecção ou beneficiamento*

do produto exportado. Pedido que deverá ser formulado perante a Secretaria da Receita Federal, consoante prazo por ela fixado, in casu, o estabelecido pela IN 30/72, de noventa dias.

Embora alegue a autora, tratar-se de exportação beneficiada pelo regime aduaneiro especial “drawback”, tal afirmativa não se confirmou com os documentos juntados, porquanto sequer consta o deferimento desse regime. Assim, não pode este Poder se sobrepor à Administração, determinando a devolução de importância pagas, a título de impostos, na importação, pois há a necessidade de ser deferido o regime, cujos requisitos não de ser analisados pelo Fisco.

A competência para dispor sobre tais questões, termos e condições, foi conferida à Secretaria da Receita Federal, conforme disposto no Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 91.030/85), artigos 332 e, atualmente, (Decreto nº 4.543/02) artigos 349 a 351. Nesse sentido o Regulamento Aduaneiro opera com status de lei, para a autorização da restituição pretendida, devendo seus comandos ser admitidos como se lei fossem.

Consentâneo com o entendimento de que o pedido de restituição só poderá ser admitido, depois de autorizado o regime aduaneiro especial de drawback, o qual, in casu, difere das demais modalidades de drawback, isenção e suspensão, deve-se anular a decisão que indeferiu o pedido de restituição, reconhecendo a ocorrência da decadência, para que a Administração analise o pedido de concessão do regime, formulado antes da reexportação do bem, pois esta solução não foi dada ao caso, e, só após, cientificado o contribuinte e certificado o seu trânsito, seja dado início à contagem do prazo previsto pela IN 30/72, para a restituição requerida, se for o caso.

Apelação parcialmente provida, honorários advocatícios compensados, na forma do artigo 21 do C.P.C.

(TRF da 3ª Região. 3ª Turma. Processo nº 95.03.024513-3. Apelação Cível nº 243401. Relatora: juíza Eliana Marcelo. Data do julgamento: 30 de outubro de 2006. Decisão unânime) (grifos nossos)

De forma análoga, cite-se, ainda, as outras duas modalidades ordinárias de drawback – suspensão e isenção – cujos prazos de habilitação e de vigência estão dispostos em normas infralegais, como decretos e portarias da Secretaria de Comércio Exterior – SECEX, e isso no exercício do poder regulamentar conferido, justamente, pelo já mencionado Decreto-lei nº 37, de 1966. Nesse sentido o seguinte julgado:

**TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. REGIME DE DRAWBACK ISENÇÃO. LEGALIDADE DO ART. 103 DA PORTARIA 35/2006. NÃO-INCIDÊNCIA DO INCISO I DO ART. 168 DO CTN.**

1. Não há ilegalidade na regra do art. 103 da Portaria 35/2006, da Secretaria de Comércio Exterior, que determinou, em relação ao regime de Drawback isenção, a utilização de DIs registradas nos dois anos anteriores ao pedido concessório do benefício. Tal ato normativo exerceu o poder regulamentar nos limites conferidos pelo Decreto-lei 37-1966 (art. 78) e Decreto 4.543/2002 (inciso I do art. 348).

2. Não incide o inciso I do art. 168 do CTN, que trata da restituição de tributos pagos indevidamente, porquanto a matéria em questão versa sobre mecanismo de desoneração tributária de insumos importados e empregados em industrialização de produtos exportados.

(TRF da 4ª Região. 2ª Turma. Apelação Cível nº 2007.72.05.000472-5/SC. Relatora: juíza Eloy Bernst Justo. Data do julgamento: 09 de setembro de 2008. Decisão unânime.) (grifo nosso)

No que diz respeito às críticas relacionadas à não realização de exame concernente à vinculação entre as importações e as exportações, tal não merece prosperar em vista da intempestividade do pleito ao gozo do regime, nos termos ressaltados acima, o que tornaria totalmente desnecessário o procedimento intentado pela recorrente.

Finalmente, no que concerne à alegada inconstitucionalidade da norma, é vedado à instância administrativa negar a aplicação de lei que entenda inconstitucional, visto que tal forma de proceder, quanto aos seus efeitos, em nada divergiria da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, ou por via de exceção, que, como se sabe, é prerrogativa do Poder Judiciário. Se isso fosse possível, estar-se-ia diante de hipótese de atuação do julgador administrativo como verdadeiro legislador negativo, prerrogativa, como já dito, exclusiva do Poder Judiciário, que tem no Supremo Tribunal Federal o guardião principal da Constituição, nos termos do artigo 102, *caput*, da Constituição Federal.

Como se sabe, o julgador administrativo, está, sim, vinculado à legalidade estrita, por força do disposto no artigo 116, III, da Lei nº 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009. Aliás, especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 69 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais não se enquadra a matéria fática examinada. Vale lembrar que tal restrição já estava contemplada no artigo 49 do antigo Regimento dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007.

O disposto acima também está pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Súmula nº 02 do CARF, segundo a qual “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

### **Da conclusão**

Diante do exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 29 de setembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

Processo nº 15165.001586/2006-18  
Acórdão n.º **3802-00.262**

**S3-TE02**  
Fl. 202

---



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 07/10/2010 08:57:03.

Documento autenticado digitalmente por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 07/10/2010.

Documento assinado digitalmente por: REGIS XAVIER HOLANDA em 20/10/2010 e FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 07/10/2010.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 19/03/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP19.0320.10254.I8U2**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**453BAB24E56ED3401A38D65699882312EE8BEB84**