



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

Processo nº 16024.000002/2007-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.018 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria DRAWBACK SUSPENSÃO
Recorrente HAAPY DAY INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 29/01/2004

DRAWBACK. OBTENÇÃO DEFINITIVA E PLENA DO BENEFÍCIO FISCAL DEPENDE DO ATENDIMENTO DE TODAS AS CONDIÇÕES E TERMOS PACTUADOS.

a conclusão do regime de forma que a contribuinte possa obter plena e definitivamente o benefício tributário depende do cumprimento dos termos e das condições. A suspensão dos tributos não constitui a plenitude do benefício final. Quando a contribuinte logra atender às condições e termos, e comprovar as exportações pactuadas e constantes do ato concessório, ela deixa de usufruir da suspensão para passar a usufruir da extinção - por isenção - daqueles tributos que estavam suspensos sob clausula condicional

DRAWBACK. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA VINCULAÇÃO FÍSICA E INTEGRAÇÃO AO BEM EXPORTADO. ÔNUS DO BENEFICIÁRIO. VERDADE MATERIAL VERSUS VERDADE FORMAL DOCUMENTAL.

Exportação desembaraçada sem a prévia informação à Aduana de se tratar de operação vinculada ao regime drawback, subtrai da autoridade condição de realizar a concernede e específica inspeção. A simples retificação das declarações de exportação e dos registros de exportação não são suficientes para comprovar o cumprimento da condição e termos do drawback. Cabe ao beneficiário do regime suspensivo, e não ao fisco, o ônus de provar o cumprimento das condições e requisitos legais para que se tenha isenção onde havia suspensão de tributos. O recorrente não trouxe aos autos demonstrações nesse sentido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 15/

02/2016 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGU

EIRA

Impresso em 17/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Júlio César Alves Ramos - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Waltamir Barreiros, Fenelon Moscoso de Almeida, Elias Fernandes Eufrazio, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Cuida este processo de Auto de Infração que constituiu e exige créditos tributários de PIS-Importação e COFINS-Importação, por descumprimento da legislação que concede benefício fiscal concedido por Drawback suspensão.

A autoridade fiscal constatou que a contribuinte comprovou a exportação de parte dos bens importados sob o regime do drawback suspensão para os atos concessórios de n.º 20030103029 (de 21/07/2003, foi comprovada exportação de pouco mais de 50% em exportação) n.º 2003022511 (de 20/08/2003, comprovada pouco mais de 50%), n.º 20040097757 (de 24/05/2004, comprovada pouco mais de 60%), n.º 20040182525 (de 13/08/2004, pouco mais de 50%), n.º 20040205061 (de 26/06/2006, comprovada pouco mais de 6%).

Ela constatou que a contribuinte alterou o código de Registros de Exportação (RE) após averbados - ou seja, após terem sido as mercadorias embarcadas e saídas definitivamente do país - para mudar a natureza das exportações de 'exportação comum' (código 80000) para 'exportação comprobatória de drawback' (códigos 81101, 81102, 81103 ou 81104).

No entendimento da autoridade fiscal, a contribuinte não submeteu as exportações à autoridade alfandegária para fins de comprovar que elas se referiam aos bens importados sob o regime suspensivo de drawback. E que a alteração a posteriori dos códigos nos registros de exportação não supre a necessidade da submissão à inspeção alfandegária prévia à sua saída do território nacional para o exterior, principalmente por causa do princípio da vinculação física.

A contribuinte impugnou a exigência alegando, conforme resumo do relator da colegiado de 1º piso:

Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante alegou resumidamente que:

- O Mandado de Procedimento Fiscal que deu origem ao Auto de Infração é nulo pois a ocorrência dos supostos fatos geradores

que impuseram a obrigação discutida não foi examinada. Assim o Auto de Infração também é nulo;

- No momento da lavratura do Auto de Infração, não se tinha convicção dos fatos aos quais se impôs a exigência da obrigação tributária;
 - Não foram observados os artigos 9º e 10 do Decreto 70.235/72;
 - Junta textos da jurisprudência administrativa;
 - Os Atos Concessórios de Drawback No. 2004007757 e 20040182635, objeto do presente Auto de Infração já foram baixados pelo DECEX, conforme documentos anexos (Doe. 04 e 05). Essa baixa consiste na confirmação do adimplemento do compromisso de exportação pelo impugnante;
 - Em relação ao Ato Concessório de Drawback No. 20040205061, embora ainda não baixado, encontra-se em análise no DECEX;
 - A análise empreendida pelo DECEX não mais diz respeito ao adimplemento do compromisso de exportação;
 - Não há dúvidas suscitadas quanto a efetiva exportação da impugnante;
 - Ilegalidade da incidência da Taxa Selic; Pugna a improcedência do Auto de Infração.
- É o Relatório.

Os julgadores de 1º piso rejeitaram a preliminar de nulidade por entenderem que não houve afronta aos artigos 9 e 10 do Decreto n. 70.235, de 1972, e por que " a fiscalização deixa de modo claro de que premissas partiu para chegar em suas conclusões. Se tais premissas são verdadeiras ou se as conclusões decorrentes destas são embasadas são questões a serem enfrentadas. Da mesma forma, a autuação obedeceu os preceitos do artigo 10 do Decreto 70.235/72, a medida em que qualifica o autuado, assinala o local, a data e a hora da lavratura, descreve o fato - como já assinalado, expondo a disposição legal infringida e a penalidade aplicável. Foi ainda o procedimento de intimação, constando ainda a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo e o número de matrícula."

No mérito, o colegiado de 1ª instância decidiu pela improcedência da impugnação, com as seguintes razões:

1. a contribuinte não comprovou as exportações para o compromisso dos atos concessórios, *in verbis*:

O princípio da Vinculação Física determina que o insumo importado deve integrar o produto exportado. A vinculação no caso de drawback é sempre de natureza física, ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários importados devem ser totalmente utilizados na industrialização de bens a exportar.

O benefício concedido pelo regime consiste em suspender a cobrança de tributos aduaneiros devidos na importação, sob a condição resolutoria de o importador destinar toda a mercadoria importada ao mercado externo, exportando os produtos frutos do beneficiamento ou utilização daquela.

O Princípio da Vinculação Física mostra-se, portanto, acima do próprio compromisso assumido. Pois, mesmo que já tenha cumprido o compromisso de exportação, o produtor deve exportar todo o excedente produzido ao amparo do regime. Caso contrário, deverá recolher os impostos suspensos, com os acréscimos legais devidos, para poder destiná-los ao mercado interno.

A averbação é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque da mercadoria.

A averbação será feita, no Sistema, após a confirmação do efetivo embarque da mercadoria e do registro dos dados pertinentes pelo transportador.

Registrados os dados de embarque, se os dados informados pelo transportador coincidirem com os registrados no desembarço da DDE ou DSE, haverá averbação automática do embarque pelo Sistema. Caso contrário, a Alfândega irá analisar a documentação apresentada, confrontando-a com os dados relativos ao desembarço e ao embarque, efetuando-se a chamada averbação manual, com ou sem divergência.

No caso em tela, Registros de Exportação - REs, inicialmente averbados como exportação comum (código 80000), foram alterados após a averbação, com a finalidade clara de processar a vinculação pretendida no Ato Concessório. Logo, o procedimento adotado pelo impugnante impediu que a fiscalização constataste a exigência decorrente do princípio da vinculação.

Deve-se esclarecer, por fim, que o art. 7º da Portaria do Ministro de Estado da Fazenda n.º 24, de agosto de 2001, que disciplina o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, determina que o voto proferido nesta instância deve observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos tributários e aduaneiros.

Portanto, com base nos fundamentos acima, cabe o ônus da prova ao beneficiário do regime e na falta de comprovação das exportações perante o órgão competente, subsiste a conclusão da fiscalização acerca do seu inadimplemento.

2. que não procede a alegação de falta de previsão em lei para a incidência de juros de mora, uma vez que o art. 61 da Lei n. 9.430, de 1996, caput e § 3º, estabelece juros de mora calculados à taxa SELIC a partir de seu vencimento até a data do pagamento do débito.

O Acórdão n. 17-42.495 proferido em 15/07/2010 pela 1ª turma da 2ª Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ SP II) ficou assim ementado:

Acórdão 17-42.495 - 1ª Turma da DRJ/SP2

Sessão *às*. 15 de julho de 2010

Processo 16024.000002/2007-45

Interessado HAPPY DAY INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

CNPJ/CPF 01.934.243/0001-60

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 29/01/2004

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 15/

02/2016 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA

EIRA

Impresso em 17/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Drawback. Importação de látex para ser aplicado na industrialização de balão de festa com o propósito de exportação.

A fiscalização constatou que foram alterados Registros de Exportação inicialmente averbados como exportação comum (código 80000), com a finalidade clara de processar a vinculação pretendida no Ato Concessório.

A averbação é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque da mercadoria.

O procedimento adotado pelo impugnante impediu que a fiscalização constataste a exigência decorrente do princípio da vinculação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte apela à 2ª instância repisando os argumentos apresentados na sua impugnação, exceto os referente à taxa SELIC. Preliminarmente pede a nulidade do auto de infração por vício no procedimento fiscal. Justifica que a lavratura foi imediata à emissão do MPF, sem se examinar a validade dos atos concessórios 20040097757, 20040182525 e 20040205061. O auto de infração se baseou no processo 10855.001653/2007-93, por meio do qual a Receita Federal autuou a contribuinte por inadimplência do drawback desses atos concessórios. Ou seja, neste processo 16024.000002/2007-45 a autoridade fiscal não apurou e não descreveu corretamente os fatos e os fundamentos, o que leva à nulidade das autuações. A justificativa pautada em supostos fatos geradores que são objeto de outro processo - inclusive ainda pendente de decisão definitiva - não tem o condão de justificar a lavratura do presente auto.

No mérito, a contribuinte afirma que se equivocou nos registros de exportação e que providenciou a alteração do código para corrigir seu enquadramento como exportação comprobatória de drawback. Que essa correção no RE foi espontânea e consoante o que admite a Notícia SISCOMEX n. 0014, de 15/03/2002, para alterações de RE averbados.

Argumenta ela, ainda, que cabe à SECEX a competência para verificar o inadimplemento do regime drawback e comunicá-lo à Receita Federal; e que a própria SECEX já reconheceu as operações referentes aos Atos Concessórios 20040097757, 20040182525 e 20040205061. E que a alteração dos RE serviu apenas para demonstrar que os produtos foram industrializados com os insumos importados e a comprovação do cumprimento do dever de exportar. E que o princípio da vinculação física não é aplicável ao caso

Cita jurisprudências administrativas acolhendo: (a) a correção do RE após sua averbação, considerando que erros formais não superam a verdade material da exportação do bem que aproveitou os insumos importados no regime; (b) a inexigibilidade do princípio da vinculação física.

Pede reforma da autuação e da decisão de 1º grau. Pede ainda ser intimado exclusivamente no endereço do seu advogado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

Tempestivo o recurso e atendidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminares

Pedido de nulidade:

A contribuinte pede a nulidade da autuação por entender que ela está comprometida por vício no procedimento. Explica que o auto de infração foi lavrado imediatamente à emissão do MPF, que não houve apuração dos fatos e que eles foram tão somente baseados no que consta no processo 10855.001653/2007-93, que, aliás, ainda não possui decisão definitiva considerando-o procedente ou não.

De fato, os autos de infração neste processo se baseiam nos mesmos fatos que justificaram a autuação objeto do processo 10855.001653/2007-93. Este exige PIS e COFINS e aquele exige Imposto de Importação, tendo como motivação a inadimplência do regime drawback nos atos concessórios aqui indicados. A autoridade fiscal deixa isso claro no termo que justifica autuação, que este é reflexo daquele. Vejamos:

Termo Fiscal:

Trata o presente processo de lançamento (reflexo) das contribuições do **PIS e COFINS** - na importação, de responsabilidade da empresa "**HAPPY DAY IND. E COM. LTDA**" - CNPJ **01.934.243/0001-60** determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal Nº 0811000 2007 000257-0.

O lançamento do imposto de importação (principal) constou do Auto de Infração cuja cópia juntamos às fls. 13/32 e foi determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal Nº 0811000 2006 00504-5 para fiscalização de Atos Concessórios de Drawback da empresa supramencionada.

A fiscalização foi iniciada em 01/02/2007 e concluída em 06/06/2007 conforme Termo de Auditoria Fiscal (cópia de fls. 03/12) onde ficou demonstrado que a empresa não comprimiu o compromisso de exportação nas quantidades assumidas pelos atos concessórios - Processo nº 10855.001653/2007-93.

Foi lavrado novo Auto de Infração, fls. 65 a 92, por *falta de recolhimento* das contribuições *suspensas*, referentes às Declarações de Importação - DI(s) relacionadas no Demonstrativo de Apuração anexo, com os acréscimos de multa de ofício, agravada e juros de mora, tendo a firma tomado ciência do mesmo em 10/07/2007 pelo seu administrador.

Quando da emissão do MPF que se relaciona com este processo, os fatos já estavam apurados e descritos naquele outro processo. Essa situação não fere o que dispõem os artigos 9 e 10 do Decreto n. 70.235, de 1972. Não há um prazo de antecedência da emissão do MPF como requisito para a lavratura do auto de infração. Além disso, a meu ver, o MPF não é requisito de validade do auto de infração, como se pode constatar nesses artigos e no CTN. Também não há exigência legal para que os fatos somente possam ser imputados num segundo processo se o primeiro tiver sido julgado procedente.

Os autos de infração descrevem com clareza os fatos, a motivação e os fundamentos e atendem todos os requisitos estabelecidos na lei do processo administrativo fiscal. O mesmo se pode afirmar a respeito da decisão de 1º piso. A contribuinte compreendeu as autuações e o acórdão de 1º grau e conseguiu combatê-los e defender-se com suas razões, em nada sendo prejudicada no contraditório e no exercício do direito de defesa.

Com essas considerações, proponho a este colegiado sejam rejeitadas as preliminares que rogam pela nulidade da autuação e do acórdão recorrido.

Pedido de intimação exclusiva no endereço do representante

A contribuinte pede ser intimada sempre e exclusivamente no endereço do seu advogado. Em meu entender, a lei traz explicitamente as hipóteses de se dar ciência à contribuinte dos atos processuais, e entre elas não há previsão para que isso ocorra em outro endereço que não o da própria contribuinte. Sendo assim, por falta de previsão legal, proponho seja o pedido indeferido.

Mérito

Sobre o adimplemento do regime drawback:

Em seu recurso voluntário, a contribuinte circunscreve a sua defesa apenas aos atos concessórios 20040097757, 20040182525 e 20040205061. De onde infiro que os fatos relacionados aos atos concessórios de 2003 não foram contestados. Passemos, assim, a apreciar o mérito.

O regime especial de Drawback, modalidade suspensão, está previsto no inciso II do art. 78 do Decreto-lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, c/c o art. 1º, inciso I, da Lei n.º 8.402. Ele oferece a suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação de insumos, mediante compromisso do importador e beneficiário do regime de aplicá-los na fabricação de produtos destinados à exportação, nas condições e prazos firmados pela contribuinte e que passam a compor o correspondente Ato Concessório expedido pela SECEX.

Decreto-lei n. 37, de 1966:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 15/

02/2016 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 14/01/2016 por ELOY EROS DA SILVA NOGU

EIRA

Impresso em 17/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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;

II - **suspensão do pagamento dos tributos sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;**

III - isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado. ([Vide Lei nº 8.402, de 1992](#))

§ 1º - A restituição de que trata este artigo poderá ser feita mediante crédito da importância correspondente, a ser ressarcida em importação posterior.

~~§ 2º - O regulamento estabelecerá limite mínimo para aplicação dos regimes previstos neste capítulo. ([Revogado pela Medida Provisória nº 497, de 2010](#)) ([Revogado pela Lei nº 12.350, de 2010](#))~~

§ 3º - Aplicam-se a este artigo, no que couber, as disposições do § 1º do art. 75.

Como vimos, o texto da lei que criou o regime suspensivo informa que as condições e termos a serem observados serão os estabelecidos a partir do regulamento. E de fato, encontramos no Regulamento Aduaneiro normas de disciplinamento:

Regulamento Aduaneiro (aprovado pelo Decreto n. 6.759, de 2009)

Art. 383. O regime de **drawback** é considerado incentivo à exportação, e pode ser aplicado nas seguintes modalidades: ([Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013](#))

I - 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; (*definição vigente até 16/05/2013*)

I - suspensão - permite a suspensão do pagamento do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, na importação, de forma combinada ou não com a aquisição no mercado interno, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado (redação dada pelo Decreto n. 8.010, de 16/05/2013, com base na Lei n. 11.945, de 4/06/2009, art. 12, caput). (*definição vigente a partir de 16/05/2013*)

..

Art. 387. O regime de drawback, na modalidade de suspensão, poderá ser concedido e comprovado, a critério da Secretaria de Comércio Exterior, com base unicamente na análise dos fluxos financeiros das importações e exportações, bem como da compatibilidade entre as mercadorias a serem importadas e aquelas a exportar.

Parágrafo único. O disposto no **caput** não dispensa a observância das demais disposições desta Seção. ([Incluído pelo Decreto nº 7.213, de 2010](#)).

Art. 388. O prazo de vigência do regime será de um ano, admitida uma única prorrogação, por igual período, salvo nos casos de importação de mercadorias destinadas à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando o prazo máximo será de cinco anos ([Decreto-Lei nº 1.722, de 3 de dezembro de 1979, art. 4º, caput e parágrafo único](#)).

Parágrafo único. Os prazos de que trata o caput terão como termo final o fixado para o cumprimento do compromisso de exportação assumido na concessão do regime.

Art. 389. As mercadorias admitidas no regime, na modalidade de suspensão, deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.

Parágrafo único. O excedente de mercadorias produzidas ao amparo do regime, em relação ao compromisso de exportação estabelecido no respectivo ato concessório, poderá ser consumido no mercado interno somente após o pagamento dos tributos suspensos dos correspondentes insumos ou produtos importados, com os acréscimos legais devidos.

Art. 390. As mercadorias admitidas no regime que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas aos seguintes procedimentos:

I - no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em até trinta dias do prazo fixado para exportação:

Conforme podemos ver, a conclusão do regime de forma que a contribuinte possa obter plena e definitivamente o benefício tributário depende do cumprimento dos termos e das condições. A suspensão dos tributos não constitui a plenitude do benefício final. Quando a contribuinte logra atender às condições e termos, e comprovar as exportações pactuadas e constantes do ato concessório, ela deixa de usufruir da suspensão para passar a usufruir da extinção - por isenção - daqueles tributos que estavam suspensos sob clausula condicional.

É o que constatamos na leitura combinada dos textos normativos acima indicados combinado com o inciso I, do artigo 117 do CTN. O regime aduaneiro de drawback suspensão de bens estrangeiros, que em cada caso tem o pactuado pela contribuinte - e autorizado pelo ato concessório - e o reconhecido pelo desembaraço aduaneiro dos bens importados, é ato jurídico celebrado sob condição suspensiva. E ele aguarda o cumprimento ou não do compromisso de exportar por parte do beneficiário para que se possa obter a definição da extinção da obrigação tributária ou a sua exigência, além da constituição de crédito dela decorrente.

Lei n. 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. [\(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

(GRIFOS ACRESCIDOS)

Não há dúvida de que, o reconhecimento desse benefício de isenção tributária, em qualquer uma das modalidades do regime drawback -suspensão, isenção ou restituição -, está condicionado à reexportação da mercadoria importada, após o beneficiamento ou utilização na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra mercadoria.

É obrigação da beneficiária do regime drawback provar a reexportação. Por se tratar de incentivo fiscal, o cumprimento dessa condição não pode ser presumida, mas, sim, ser reconhecida pela autoridade administrativa.

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

SEÇÃO II

Isenção

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

...

Art. 179. **A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.**

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Em meu entendimento, o regime drawback não confere suspensão e isenção genéricas, mas decididas caso a caso. O regime drawback de bens estrangeiros conforme autorizado pelo ato concessório se aperfeiçoa pelo desembaraço aduaneiro. Até então, o pactuado não adquiriu existência em uma situação concreta. A suspensão tributária passa a existir com a decisão proferida no despacho aduaneiro, face a ocorrência da hipótese de incidência dos tributos e do ato jurídico consubstanciado no ato concessório. E a extinção da obrigação tributária - pela isenção - passa a existir com a decisão que acolheu ter a contribuinte comprovado o cumprimento dos termos e das condições pactuadas. No caso em debate, que os bens beneficiados no regime drawback foram efetivamente exportados consoante o que dispunha o ato concessório.

O despacho de exportação é a oportunidade da contribuinte apresentar à autoridade alfandegária os produtos que estão sendo exportados com aproveitamento dos bens beneficiados com o tratamento fiscal do drawback e, desse modo, comprovar o cumprimento da condição suspensiva. Depois de embarcados ao exterior (com a consequente averbação), não há mais a oportunidade da Aduana inspecionar os produtos e, a partir dessa inspeção, manifestar sua anuência sobre a comprovação aqui em discussão.

Se a contribuinte não informa previamente à Aduana que são exportações decorrentes de regime drawback, elas não recebem o correspondente e necessário procedimento de verificação. Como se vê, a retificação dos registros de exportação após sua averbação não significa mero erro formal, como deseja crer a recorrente, mas subtração da condição de verificação para se concluir pela extinção da obrigação tributária.

Com essas considerações não estou afirmando que somente se comprova a exportação de bens importados sob regime drawback através da inspeção direta da autoridade alfandegária em despacho de exportação. Creio plausível que a contribuinte encontre outros meios para demonstrar o cumprimento das condições e dos termos para merecer o pleno benefício tributário do regime drawback. A autoridade administrativa analisará o apresentado pela contribuinte e deverá chegar à conclusão se houve ou não o cumprimento alegado. É, a meu ver, o que ocorreu nos julgados indicados pela recorrente como referências

jurisprudenciais: o Colegiado decidiu que a verdade material afastou o erro cometido pela contribuinte, ou seja, o Colegiado decidiu que ela logrou provar que havia realmente exportado os bens beneficiados pelo regime drawback.

Mas não é o caso nestes autos. A contribuinte se satisfaz em apenas alegar que cometeu mero de erro formal no RE, ao informar código da natureza da exportação comum. E que o que consta dos RE e notas fiscais seriam provas das exportações dos bens submetidos ao drawback. Esses argumentos me parecem insuficientes, face a obrigação da contribuinte no caso.

Consoante artigo 179 do CTN e artigo 12 do Decreto Lei n. 37, de 1966, cabe ao beneficiário do regime suspensivo, e não ao fisco, o ônus de provar o cumprimento das condições e requisitos legais para que se tenha isenção onde havia suspensão de tributos. O recorrente não traz aos autos demonstrações nesse sentido.

Naturalmente que os erros de preenchimento dos registros de exportação (RE) e da declaração de exportação (DDE) devem ser saneados, para que reflitam a verdade das operações realizadas. E essas alterações para corrigir os erros devem ser apreciadas pelas autoridades administrativas para decidirem naquilo que elas afetem os direitos e obrigações envolvidos. Para isso, a administração emite atos que estabelecem, orientam e organizam os procedimentos de alteração das declarações prestadas pela contribuinte. É o caso da Notícia SISCOMEX apontada pela recorrente. Mas não procede a sua argumentação de que essa notícia SISCOMEX lhe autorizaria não submeter à Aduana as exportações para comprovar o cumprimento do drawback, ou que ela afastaria a sua obrigação de comprovar o cumprimento dos termos e das condições do regime drawback.

Com base no que a Lei prescreve e o Regulamento disciplina, o descumprimento dos termos e das condições implica que os bens importados perdem o regime suspensivo e passam a estar submetidos ao regime de importação comum.

Por essas considerações que concluo que a decisão recorrida não merece reparos e não se deve dar provimento ao recurso nesta matéria.

Sobre a competência do DECEX de reconhecer a adimplência do regime drawback suspensão

A contribuinte argumenta que cabe ao DECEX acompanhar e verificar o adimplemento do compromisso de exportar. Cita o artigo 49 da Portaria SECEX n. 35, de 2006. E que esse órgão cuidará de comunicar à Receita Federal se houver inadimplemento. Mas que os atos concessórios que ela lista foram considerados satisfatoriamente encerrados pelos DECEX.

Em meu entendimento a argumentação da contribuinte não convence. A necessária competência atribuída ao DECEX não subtrai a competência - aduaneira e tributária - da Receita Federal. Elas se somam no interesse público que orienta os órgãos da administração federal.

Essa matéria foi pacificada, conforme se pode constatar na Súmula CARF n. 100:

Súmula CARF nº 100: O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.

Julgados paradigmas: Acórdão nº 9303-01.248, de 06/12/2010; Acórdão nº 301-30.380, de 15/10/2002; Acórdão nº 302-37.892, de 23/08/2006; Acórdão nº 03-05.557, de 13/11/2007; Acórdão nº 302-39.028, de 16/10/2007; Acórdão nº 3101-00.305, de 03/12/2009; Acórdão nº 3202-000.695, de 20/03/2013.

O fato é que a contribuinte não comprovou que realmente exportou os bens admitidos no regime drawback e a autoridade administrativa entendeu que a simples correção do erro no código informado no RE no DDE não supriu essa obrigação dela comprovar o cumprimento das condições pactuadas para esse regime aduaneiro.

Portanto, proponho a este colegiado não acolher a razão da contribuinte nesta matéria de seu recurso.

Sobre a aplicabilidade do princípio da vinculação física

A contribuinte alega que esse princípio não é aplicável ao caso, e que a autuação foi feita com base em presunções e na ausência da comprovação da vinculação física. Cita julgados administrativos.

Essa argumentação não pode prosperar. As decisões juntadas pela recorrente reconhecem que as contribuintes conseguiram comprovar a exportação dos bens beneficiados pelo drawback, ou comprovar que eles foram substituídos por bens fungíveis, o que justificou, no entendimento dos julgadores, a inexigibilidade da demonstração da vinculação física nos termos postos pela autoridade autuante.

Mas não é o caso no presente processo. além de não se tratar de questionamento sobre fungibilidade entre insumos, a recorrente não traz elementos que concorram para comprovar que os bens admitidos no drawback efetivamente foram exportados. E essa comprovação é concorrente ao princípio da vinculação física. E nesse ponto, creio que não merece reparos a decisão do colegiado de 1º piso.

Por isso, creio que não se deve dar provimento a essa alegação da contribuinte.

CONCLUSÃO

Por todas essas ponderações é que concluo propondo a este Colegiado não seja dado provimento ao recurso voluntário.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator

Processo nº 16024.000002/2007-45
Acórdão n.º **3401-003.018**

S3-C4T1
Fl. 8

CÓPIA