



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

Processo n° 10209.000104/2006-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-003.624 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria DRAWBACK-SUSPENSÃO
Recorrente ALUNORTE - ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/09/2000 a 13/09/2002

DRAWBACK-SUSPENSÃO. COMPETÊNCIAS. SÚMULA CARF N. 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.

DRAWBACK-SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO FORMAL. NÃO AFETAÇÃO DA VERIFICAÇÃO DE REQUISITO MATERIAL.

A vinculação em uma Declaração de Importação a mais de um Ato Concessório, por si, não autoriza a imediata desconsideração de seu conteúdo, cabendo à fiscalização verificar se tal descumprimento de requisito formal afeta ou até impossibilita que se verifique o cumprimento de requisito material (como o adimplemento do compromisso de exportar).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário apresentado.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Jorge Olmiro Lock Freire, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

Versa o presente sobre **Autos de Infração** lavrados em 13/02/2006 (com ciência em 13/02/2006 - fls. 6 e 18)¹ para exigência de **Imposto de Importação** (no valor de R\$ 246.691,42 a título de principal - fls. 5 a 16) e de **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI** vinculado à importação (no valor de R\$ 9.579,18 a título de principal - fls. 17 a 24), em virtude do inadimplemento do compromisso de exportar no regime de *drawback*, modalidade suspensão.

Narra a fiscalização que: (a) a auditoria iniciada em 18/05/2005 (termo às fls. 500/501) buscou efetuar a revisão aduaneira em relação aos **Atos Concessórios de Drawback - AC nº 1778-00/000037-6** (documentos às fls. 40 a 220) e **nº 1778-00/000130-5** (documentos às fls. 221 a 499), com base em informações enviadas pelo Banco do Brasil, em documentos existentes nos arquivos da unidade da RFB, e em registros em sistemas informatizados do órgão; (b) em 29/06/2001 foi emitido aditivo (nº 1778-01/000216-9) alterando o prazo de validade constante do item 29 do Ato Concessório nº 1778-00/000130-5 (de 28/08/2001 para 24/02/2002), tendo sido emitido um novo aditivo (nº 1778-02/000059-2) após expirado o prazo, em 27/02/2002, que não pode ser aceito pelo fisco, assim como os aditivos subsequentes; (c) a **Declaração de Importação - DI nº 00/0284530-4** (registrada em 31/03/2000) foi vinculada a dois AC, o que é vedado pela legislação que rege a matéria, e implicou a glosa da mercadoria descrita na adição 2 (“hidróxido de sódio”, vinculado ao AC nº 1778-00/000037-6); (d) a DI nº 01/0752443-5 (registrada em 30/07/2001) foi igualmente vinculada a dois AC, glosando-se a mercadoria escrita na adição 1 (“hidróxido de sódio”, vinculado ao AC nº 1778-00/000130-5); (e) a DI nº 01/0822757-4 (registrada em 17/08/2001) também foi vinculada a dois AC, glosando-se a mercadoria escrita na adição 2 (“tecido - tela - filtrante, em propileno, utilizado no filtro rotativo de tambor”, vinculado ao AC nº 1778-00/000130-5); (f) o **Registro de Exportação - RE nº 00/1056919-001** (fl. 208, referente a exportação vinculada ao AC nº 1778-00/000037-6) está em nome de pessoa jurídica diversa do beneficiário do regime, sendo glosado; e (g) verificando o que foi importado e o que foi exportado ao amparo dos AC, e utilizando o método PEPS (“primeiro que entra - primeiro que sai”) a fiscalização lançou ainda o crédito referente aos tributos devidos na importação de bens que não foram utilizados para adimplemento do regime. No Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 581 a 611 são ainda relacionados os requisitos para fruição do regime e as competências dos órgãos concedente (Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior) e fiscalizador (Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, do Ministério da Fazenda), esclarecendo-se que o prazo decadencial tomado em consideração foi contado a partir do 1º dia do ano seguinte ao da emissão do relatório de comprovação pela SECEX, e cotejando-se os montantes efetivamente importados e exportados

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

com os autorizados/previstos no AC. São apontadas ao final de tal relatório 39 irregularidades verificadas pela fiscalização.

A empresa apresenta sua **impugnação** em 14/03/2006 (fls. 613 a 642), sustentando que: (a) em relação aos aditivos **desconsiderados**, a solicitação foi feita dentro do prazo, em 05/12/2001 (fls. 658/659), sendo o atraso causado pelo Banco do Brasil (e não pela recorrente), e, com isso, devem ser consideradas as exportações realizadas até as datas previstas nos respectivos aditivos; (b) os demonstrativos elaborados pela fiscalização devem ser reparados, pois houve troca de “alumina calcinada” por “hidrato de alumina” no demonstrativo que apura o consumo de “hidróxido de sódio”, e não são relatadas as exportações em “hidrato de alumina”; (c) as DI vinculadas a mais de um AC (cada qual referente a uma Licença de Importação - LI) se justificam pois a empresa estava encerrando um AC e iniciando outro, sendo a DI referente a ambas as situações, o que não causa qualquer prejuízo à fiscalização, constituindo obrigação acessória; (d) o RE nº 00/1056919-001 realmente não é vinculado ao AC, e sequer se encontra registrado no sistema SISCOMEX, sendo o RE correto o de nº 00/1056818-001 (fl. 653); (e) como a fiscalização considerou a glosa referente a tal RE e não considerou a exportação de “hidrato de alumina” (“hidróxido de alumínio”), acabou por apurar diferença inexistente de fato no saldo de floculante sintético; (f) em relação ao saldo de “coque calcinado de petróleo” apurado, incorre em erro o fisco porque se reporta ao produto final “alumínio”, ao invés de “alumina” (o coque não faz parte da cadeia produtiva da alumina); (g) ocorreu decadência em relação à DI nº 00/0284530-4 (registrada em 31/03/2000 e retificada em 13/04/2000, com desembaraço em 14/04/2000), pois decorridos mais de 5 anos do prazo para lançamento (homologação); (h) “*a única regra material para a obtenção do regime de suspensão na importação é a que prevê importação de mercadoria em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado, conforme determina o art. 314, I do RA*” (Regulamento Aduaneiro de 1985, então vigente); (i) o *drawback* “é concedido pela autoridade de comércio exterior e somente por ela pode ser cassado”, e não tem cabimento exigir obrigação não exigida quando da concessão do regime; (j) a autuação decorre de normas infralegais, ofendendo o “princípio da reserva legal”, visto que não houve inadimplemento do dever de exportar (toda a produção da empresa é exportada, não apresentando o fisco notas de venda no mercado interno) nem diferenças entre os totais das importações compromissadas e efetivamente realizadas, havendo ausência de tipificação legal expressa para a situação narrada, concluindo o fisco que não ocorreu a exportação por presunção; (k) a forma não deve prevalecer sobre o principal, devendo ser observado o “princípio da equivalência”, não tendo havido prejuízo ao fisco; e (l) não cabe multa em relação aos tributos exigidos, conforme já decidiu o Conselho de Contribuintes. Requer-se, por fim, a realização de diligências para que “sejam considerados nos cálculos da fiscalização os aditivos glosados, pois os mesmos (*sic*) foram protocolizados no prazo”.

Em 30/08/2012 ocorre o **juízo de primeira instância** (fls. 662 a 690), no qual se decide unanimemente pela rejeição da arguição de decadência e das nulidades levantadas, assim como pela desconsideração da demanda por perícia, e pela parcial procedência da autuação, sob os fundamentos de que: (a) a concessão do *drawback* pela SECEX não chancela atos do contribuinte nem afasta a competência da RFB para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime; e (b) as infrações apuradas encontram tipificação nas normas relacionadas no enquadramento legal da autuação, não havendo violação à legalidade estrita ou à tipicidade. No mérito, decide por maioria a turma julgadora que: (c) comprovada a tempestividade do pedido de prorrogação do AC nº 1778-00/000130-5, devem ser consideradas as prorrogações concedidas no cômputo do adimplemento do regime, o que altera a quantidade

de “hidróxido de sódio” autorizada, além de valor e prazo; (d) dos dispositivos normativos vigentes à época, conclui-se efetivamente que as DI deveriam abranger somente um AC, condição que não foi respeitada pela empresa, o que ocasiona o lançamento, visto que a importação anteriormente efetuada ao amparo do regime descumprido passa a ser considerada uma importação comum, sendo devidos os tributos incidentes; (e) com a comprovação do erro em relação à informação do RE nº 00/1056919-001 e a juntada do RE correto (nº 00/1056818-001), deve ser afastada a parcela correspondente da autuação; (f) verificando as informações prestadas pela empresa, considera-se adimplida a quantidade compromissada em relação a floculante sintético, havendo ainda equívoco na autuação quando esta se reporta a “coque calcinado” (a remissão, na verdade, era a “floculante sintético”, e não resulta em prejuízo à empresa); e (g) a multa de ofício aplicada encontra expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/1996). Na declaração de voto de fls. 688 a 690), manifesta-se dissidência em relação ao resultado do julgamento exclusivamente no que se refere às consequências do descumprimento de requisitos formais do regime, entendendo-se que não há amparo na legislação para descaracterização do regime de *drawback* com base em descumprimento de obrigação acessória.

Cientificada do acórdão da DRJ em 30/10/2012 (AR de fl. 696), a empresa apresenta **Recurso Voluntário** em 28/11/2012, conforme se informa no despacho de fl. 698, tendo sido a peça recursal juntada aos presentes autos somente após **baixa em diligência**, efetuada pela Resolução nº 3403-000.606, de 29/01/2015. Na peça de defesa (fls. 704 a 737), alega-se basicamente que: (a) a autuação se deve ao descumprimento de obrigações acessórias, visto que não se comprovou ter a empresa “internalizado” (ou deixado de exportar) os produtos importados ao amparo de *drawback*; (b) houve nulidade por cerceamento de defesa, em virtude de não ter sido determinada diligência para atestar que a empresa somente opera com exportação de seus produtos; (c) houve decadência do direito de lançar em relação à DI nº 00/0284530-4, que foi desembaraçada em 14/04/2000; (d) deixou-se de aplicar o Comunicado DECEX nº 30/1997 (item 26.2), que se coaduna com o art. 319 do Regulamento Aduaneiro; (e) “o *drawback* é concedido pela autoridade de comércio exterior e somente por ela pode ser cassado”; (f) houve ofensa ao princípio da reserva legal (arts. 5º, II e 150, I da CF/1988 e art. 97 do CTN), porque a autuação foi pelo descumprimento de normas infralegais, e não há disposição legal que atribua a perda do regime a tal descumprimento / não há tipificação legal para a infração detectada, nem para a exigência de tributos; (g) ao efetuar as glosas por ausência de informação nos Registros de Exportação (RE) a fiscalização presumiu que os produtos não foram exportados, mesmo após a SECEX ter aceito os RE (e aditivos protocolizados antes do vencimento dos Atos Concessórios); (h) pelo “princípio da equivalência” (a forma não deve prevalecer sobre o principal), e não havendo prejuízo à Fazenda Pública, não há como desqualificar o regime, sem que efetivamente se comprove não ter havido as exportações; e (i) não incide multa, no caso, em função do art. 59 da Lei nº 8.383/1991.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Após o julgamento de piso, que afasta o lançamento em relação ao RE vinculado a outra pessoa jurídica² e ao floculante sintético³, além de tema a ser tratado novamente neste voto, para fins didáticos (tempestividade dos aditivos), restam apenas a analisar as “glosas” em relação a três declarações de importação, motivadas pela vinculação a mais de um ato concessório.

A matéria controversa se refere ao regime aduaneiro especial brasileiro denominado de *drawback*, na modalidade suspensão.⁴

O *drawback*-suspensão tem, no Brasil, seu fundamento legal no art. 78, II do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966:

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

(...)

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;

² Narra o fisco que o Registro de Exportação (RE) no 00/1056919-001 (fl. 208, referente a exportação vinculada ao AC no 1778-00/000037-6) está em nome de pessoa jurídica diversa do beneficiário do regime, pelo que foi glosado. Em sua impugnação, a empresa alega que o RE realmente não é vinculado ao AC, e sequer se encontra registrado no sistema SISCOMEX, sendo o RE correto o de no 00/1056818-001 (fl. 653), e que como a fiscalização considerou a glosa referente a tal RE e não considerou a exportação de “hidrato de alumina” (“hidróxido de alumínio”), acabou por apurar diferença inexistente de fato no saldo de floculante sintético, o que é atestado pela DRJ, que afasta a glosa.

³ Informa o fisco ainda que por meio do AC no 1778-00/000037-6 foram importados 113.020 Toneladas de polímero de poliacrilamida (floculante sintético) e exportados, efetivamente 426.939,97 Toneladas de Óxido de Alumínio (alumina calcinada). Mas aplicando o fator de multiplicação 4.091,65302/0,0002444 (declarado em laudo técnico), deveriam ter sido exportadas 462.438,62 Toneladas de alumina calcinada. Como consequência, tem-se que 35.498,65 Toneladas de alumina calcinada deixaram de ser exportadas, o que equivale a dizer que 8.675 Toneladas de floculante sintético não foram aplicados no processo produtivo destinado à exportação. O mesmo ocorre em relação ao AC no 1778-00/000130-5, resultando em 12.565 Toneladas de floculante sintético não aplicados em exportações. Em ambos os casos, o fisco utiliza o método PEPS (“primeiro que entra - primeiro que sai”) para efetuar o lançamento. A DRJ, após computar as transferências na DI no 00/10225271, reconhece como adimplidos os compromissos em relação a floculante sintético.

⁴ Concordamos com LOPES FILHO quando este afirma que, apesar de a regulamentação do art. 78 da Lei Aduaneira denominar as três modalidades ali previstas como *drawback*, deve-se entender que o *drawback* corresponde tão-somente à “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” (inciso I do art. 78), caracterizando-se as modalidades previstas nos incisos II e III do artigo, respectivamente, como beneficiamento ativo e reposição de estoques (LOPES FILHO, Osiris de Azevedo. Regimes aduaneiros especiais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1983, p. 91-92). Contudo, preferimos a designação aperfeiçoamento ativo, que veio a se consagrar depois da obra do ex-Secretário da Receita Federal, para a modalidade prevista no inciso II. Temos, assim, que: a) o ‘*drawback*-isenção’ constitui, como o próprio nome sugere, uma hipótese de isenção (conhecida como reposição de estoques) como tantas outras decorrentes de lei ou acordo internacional, compiladas no art. 136 do atual Regulamento Aduaneiro; b) o ‘*drawback*-restituição’, ou simplesmente ‘*drawback*’, nome pelo qual é conhecido no restante do mundo, é uma hipótese de restituição que busca incentivar as exportações; e c) o ‘*drawback*-suspensão’ (único que constitui propriamente um regime aduaneiro) é, em realidade, um aperfeiçoamento ativo. No entanto, a inadequação terminológica não macula, hoje, a aplicação de nenhuma das três ‘modalidades de *drawback*’ no Brasil, pois, relevando-se os nomes, todas possuem fundamento legal.

(...)

§ 3º *Aplicam-se a este artigo, no que couber, as disposições do § 1º do art. 75.*” (grifo nosso)

E, à época dos Atos Concessórios analisados no presente processo, a matéria estava disciplinada no Decreto nº 91.030/1985, que aprovava o Regulamento Aduaneiro então vigente.

O Regulamento Aduaneiro de 1985 disciplinava o regime nos artigos 314 a 334. Os principais dispositivos de tal regulamentação que se relacionam com o caso aqui analisado são os arts. 319, 324 e 325 (estes dois últimos sequer relacionados como enquadramento da autuação):

“Art. 319. As mercadorias admitidas no regime que, em seu todo ou em parte, deixem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas ao seguinte procedimento:⁵

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

- a) devolução ao exterior ou reexportação;*
- b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;*
- c) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes.*

II - no caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, deverá ser requerida a regularização junto ao órgão concedente, a critério deste;

III - no caso de renúncia ao benefício, deverá ser adotado, no momento da renúncia, um dos procedimentos previstos no inciso I.

Parágrafo único. Na hipótese da alínea “c”, inciso I, deste artigo, os tributos suspensos deverão ser pagos com os acréscimos legais devidos.”

(...)

Art. 324. A Comissão de Política Aduaneira estabelecerá prazos para a habilitação ao benefício.

Parágrafo único. Esgotados os prazos estabelecidos decairá o direito ao benefício.

Art. 325. A utilização do benefício previsto neste Capítulo será anotada no documento comprobatório da exportação. (grifo nosso)

⁵ Artigo com redação dada pelo Decreto nº 636/92. A redação original dispunha:

“Art. 319 - Na hipótese de se vencer o prazo de suspensão previsto na alínea “d” do artigo 317 sem se efetivar a exportação, o beneficiário deverá liquidar o débito correspondente em 30 (trinta) dias.” de 24/08/2001

Ou seja, a empresa beneficiária do regime importava mercadorias com suspensão do pagamento dos tributos devidos, com a condição de que as empregasse em produto a ser exportado, de acordo com o autorizado em Ato Concessório.

No caso em análise, os Atos Concessórios são os de nº 1778-00/000037-6 (documentos às fls. 40 a 220) e nº 1778-00/000130-5 (documentos às fls. 221 a 499). O segundo foi objeto de aditivo (nº 1778-01/000216-9) em 29/06/2001, alterando o prazo de validade constante do item 29 do Ato Concessório nº 1778-00/000130-5 (de 28/08/2001 para 24/02/2002), tendo ainda sido emitido um novo aditivo (nº 1778-02/000059-2 - fl. 235) após expirado o prazo, em 27/02/2002, que o fisco não aceitou, invocando os arts. 16 e 18, I da Portaria SECEX nº 4/1997 e os itens 8.8, 8.9 e 8.9.1 do Título 8 do Capítulo III do Comunicado DECEX nº 21/1997.

Vejamos o que dispõe tais comandos normativos:

“Portaria SECEX nº 4/1997

*(...) Art. 16. **A empresa beneficiária poderá solicitar alterações das condições gerais estabelecidas quando da concessão do Regime, desde que devidamente justificado e dentro do prazo de validade do Ato Concessório de Drawback.***

Art. 18. O prazo de validade do Ato Concessório de Drawback será determinado:

1) na modalidade de suspensão, pela data-limite estabelecida para a efetivação das exportações vinculadas ao regime; (...)”
(grifo nosso)

“Comunicado DECEX nº 21/1997

(...) 8.8. O prazo de validade do Ato Concessório de Drawback é determinado pela data-limite estabelecida para a efetivação das exportações vinculadas e será compatibilizado ao ciclo produtivo do produto a exportar, com o objetivo de permitir a exportação no menor prazo possível.

*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.***

*1. **Os pedidos de alteração somente serão passíveis de análise quando formulados até o último dia de validade do Ato Concessório de Drawback ou no primeiro dia útil subsequente, caso o vencimento tenha ocorrido em dia não útil. (...)***
(grifo nosso)

Não há em nenhum desses textos qualquer menção ao prazo para análise, pelo órgão competente, da solicitação da alteração efetuada (essa sim devendo ser efetuada dentro do prazo de validade do Ato Concessório), restando claro que há prazo terminal para a solicitação de alteração, e não para sua análise e aprovação.

Parece ter o fisco confundido o prazo para solicitar a alteração com o prazo para que o órgão competente se manifestasse sobre ela, prorrogando efetivamente o Ato

Concessório. Isso porque não consta na autuação qualquer menção à data em que foi solicitada a alteração pela empresa (focando o auto somente na data em que esta foi atendida: três dias após a expiração da validade do Ato Concessório).

Em sua impugnação, a empresa afirma que solicitou a alteração em 05/12/2001 (portanto, meses antes de expirar o prazo de validade do Ato Concessório, cf. documento anexado à fl. 658), tendo o Banco do Brasil, órgão à época responsável pela análise, ocasionado o atraso na emissão do aditivo.

Como consequência, a DRJ acertadamente afasta a desconsideração dos aditivos tidos como intempestivos pelo fisco, por ser equivocado o fundamento utilizado para a glosa, remanescendo a controvérsia somente em relação à existência, em duas diferentes adições, de uma única declaração de importação (DI), de mercadorias vinculadas a Atos Concessórios (AC) distintos, afirmando que isso é vedado pelo Comunicado SECEX nº 2/2000 (item 19.4 do Título 19 do Capítulo V):

“19.4. Os documentos utilizados nas importações e exportações amparadas pelo Regime de Drawback deverão estar vinculados a apenas um Ato Concessório.” (equivalente ao art. 31 da Portaria Secex nº 4/1997)

As declarações de importação e respectivos vínculos, assim como as providências adotadas pelo fisco, foram as seguintes (fls. 9/10):

Declaração de Importação (DI)	Adição	Ato Concessório vinculado	Providência tomada pelo fisco
00/0284530-4 (31/03/2000) canal amarelo	001 - hidróxido de sódio	0001-99/000060-3	“Glosada” a adição 002
	002 - hidróxido de sódio	1778-00/000037-6	
01/0752443-5 (30/07/2001) canal amarelo	001 - hidróxido de sódio	1778-00/000130-5	“Glosada” a adição 001
	002 - hidróxido de sódio	1778-00/000109-0	
01/0822757-4 (17/08/2001) canal vermelho	001 - tecido filtrante...	1778-00/000109-0	“Glosada” a adição 002
	002 - tecido filtrante...	1778-00/000130-5	

Confesso que não encontro no texto infralegal colacionado um comando que autorize expressamente a “glosa” (simples desconsideração de importação comprovadamente efetuada de uma mercadoria que também deveria ser empregada em produto a exportar ao amparo do regime), e menos ainda que possibilite identificar o critério utilizado na escolha de qual adição “glosar” (não explicado na autuação). Faltou ainda explicar em que consiste efetivamente a “glosa” (v.g., em entendimento de que ambas as adições da DI correspondem a um AC, ou de que uma das adições foi de fato uma importação comum, sem suspensão): o *drawback*-suspensão é formado por entradas de mercadorias importadas e saídas de produtos exportados a partir destas (o que dificulta a compreensão de como a glosa da mercadoria entrada efetivamente operou negativamente no resultado - inadimplemento do compromisso de exportar). E crê-se que a maioria destas dúvidas se deve exatamente à ausência de disciplina em relação ao que se deve fazer diante da situação detectada pelo fisco.

A DRJ, invocando o art. 35 da Portaria SECEX nº 1/2000, que revogou a Portaria citada pelo fisco (nº 4/1997, art. 31), dispondo que “na comprovação ou habilitação ao Regime de *Drawback*, os documentos eletrônicos registrados no SISCOMEX utilizarão somente um Ato Concessório de *Drawback*”, e o art. 35 da Portaria SECEX nº 4/1997, que dispõe que a DI é um documento hábil para comprovação do regime, mantém a “glosa”. Entretanto, é de se destacar que no julgamento de piso ninguém tenha efetivamente acordado exatamente com as razões do relator, tendo sido três votos pelas conclusões e um pela improcedência total do lançamento (aclarando motivação em declaração de voto).

Concordo com a DRJ no sentido de que devem ser respeitados, além dos requisitos materiais de cumprimento do regime, os requisitos formais (ainda que estabelecidos em normas infralegais). Mas chego a tal conclusão por razões diversas, por entender que se está aqui tratando de controle aduaneiro, e não de obrigação tributária acessória (matéria tributária), como parecem entender DRJ e recorrente. Descarto assim as discussões sobre “obrigação tributária acessória” (em que pese admitir que deveres instrumentais, sejam eles tributários ou aduaneiros, efetivamente possam ser criados por norma infralegal, sem ofensa a dispositivo do CTN ou da Constituição Federal), e passo a analisar o tema sob o ponto de vista aduaneiro.

A medida de controle aduaneiro estabelecida na norma infralegal (individualização de DI por AC) busca afastar eventuais tentativas de se utilizar uma declaração de importação, à conveniência do importador, como correspondência a mais de um ato concessório, gerando eventuais duplicidades (ainda mais à época dos Atos Concessórios em análise, na qual os controles ainda eram manuais), dificultando que o fisco saiba exatamente qual importação se vincula a qual exportação. Contudo, se for possível discernir a que ato se vincula cada parcela da DI, “glosar” a operação seria reconhecer que o requisito formal supera em importância o material (o que não se pode conceber).

Diferente seria a situação se o descumprimento do requisito formal impedisse a verificação do cumprimento do requisito material (a ausência de menção ao *drawback* no documento de exportação pode ensejar, por vezes, o direcionamento para parâmetro de conferência na exportação no qual jamais se saberá com certeza se foi cumprido o regime).

Contudo, no caso em análise, além de a fiscalização não encontrar guarda normativa para os procedimentos adotados em decorrência da constatação de haver mais de um AC descrito nas DI, o descumprimento formal não afetou a substância da verificação do cumprimento material do regime (inadimplemento do compromisso de exportar - art. 319, I do RA/1985).

Assim, devem ser afastadas as “glosas”.

E, afastando-se as glosas, não resta tributo a recolher, e, por consequência, multa de ofício ou juros de mora, não havendo ainda que se analisar a suscitada decadência.

Das demais alegações recursais relevantes, convém destacar (ainda que não afete o resultado do julgamento) que: (a) não se percebe nos autos cerceamento de defesa na ausência de acolhida da demanda por diligência, visto que efetuada à margem da legislação, sendo ainda dispensável (mesmo que fosse regularmente efetuada, à vista dos elementos constantes do processo); e (b) a competência para concessão do *drawback*-suspensão (hoje da SECEX/MDIC) não se confunde com a competência para fiscalização (da RFB/MF), sendo a matéria já sumulada no âmbito deste CARF (Súmula no 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.”

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan