



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

Processo nº 10611.002136/2006-13
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.774 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de julho de 2018
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente PENTEC INDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal efetue a imputação proporcional dos valores recolhidos aos débitos originais lançados, de acordo com os Pareceres PGFN/CDA nº 1.936/2005 e PGFN/CAT nº 74/2012, demonstrando eventual saldo devedor original dos tributos.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração para constituição de crédito tributário de II e IPI, em razão de descumprimento das obrigações relativas ao DRAWBACK-SUSPENSÃO, assumidas no Ato Concessório nº 1616.99/000102-4.

Em 17/12/2002, a SECEX informou à COANA da RFB que o DECEX/RJ determinou a baixa com inadimplemento total do AC 1616.99/000102-4. Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização (ciência em 20/04/2006), a recorrente informou que, por razões técnicas, as mercadorias importadas sob o regime de Drawback-suspensão foram nacionalizadas e os impostos recolhidos. O Auto de Infração foi cientificado em 28/07/2006.

Em impugnação, a recorrente alegou a nulidade do Auto de Infração, pelo de que os tributos já estavam constituídos na Declaração de Importação e no Ato Concessório, pelo termo de responsabilidade, que quando a fiscalização autoriza a concessão do regime especial, ela homologa a declaração feita pelo contribuinte e que os valores recolhidos espontaneamente pela recorrente satisfazem as exigências lançadas.

Apreciando a defesa da empresa, a Quinta Turma da DRJ em Fortaleza julgou improcedente a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS Data do fato gerador: 29/10/1999, 11/11/1999, 24/11/1999, 25/02/2000.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALIDADE.

A fiscalização lançou o crédito tributário com os acréscimos legais no auto de infração pela inadimplência do Regime de Drawback. Não se vislumbram qualquer nulidade, pois todos os requisitos formais e materiais exigidos legalmente foram observados no lançamento de ofício, consubstanciada no art. 142 do CTN.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A inadimplência do compromisso de exportar e a exigência dos tributos, multas de ofício ou mora e juros do Regime Aduaneiro Especial de Drawback não foram expressamente contestados. Considera-se matéria não impugnada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17), consolidando-se administrativamente o correspondente crédito tributário.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando as razões aduzidas em impugnação..

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A fiscalização lavrou o Auto de Infração por entender que houve descumprimento do prazo para pagamento dos tributos suspensos, previsto no artigo 319 do Decreto nº 91.085 e 342 do Decreto nº 4.543/2002, em razão de a recorrente ter feito recolhimentos posteriores ao prazo de trinta dias, sem acréscimo de multa de 75%, considerada devida pela fiscalização.

Art. 342. 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:

- a) devolução ao exterior ou reexportação;*
- b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou*
- c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos;*

Em preliminar, a recorrente alegou a nulidade das autuações em razão de que os créditos tributários já estavam constituídos mediante o termo de responsabilidade e a Declaração de Importação.

A respeito da possibilidade de execução do termo de responsabilidade, verifica-se que, apesar do disposto no artigo 72 do Decreto-lei nº 37/1966, o termo de responsabilidade não comporta a cobrança de multas de ofício nem acréscimos legais decorrentes do descumprimento do compromisso de exportação, conforme artigo 674, §2º do Decreto nº 4.543/2002 (RA/2002) e para constituir o crédito tributário relativo a tais parcelas é necessária a lavratura de Auto de Infração, nos termos do artigo 682 do referido decreto;

Art. 674. O termo de responsabilidade é o documento no qual são constituídas obrigações fiscais cujo adimplemento fica suspenso pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 72, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

§ 1º Serão ainda constituídas em termo de responsabilidade as obrigações tributárias relativas a mercadorias desembaraçadas na forma do § 4º do art. 120.

§ 2º As multas por eventual descumprimento do compromisso assumido no termo de responsabilidade, bem assim os acréscimos legais cabíveis, não integram o crédito tributário nele constituído [...]

Art. 682. A exigência de crédito tributário apurado em procedimento posterior à apresentação do termo de responsabilidade, em decorrência de aplicação de penalidade ou de ajuste no cálculo de tributo devido, será formalizada em auto de infração, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, observado o disposto no Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, a cobrança do termo de responsabilidade não comporta o rito do PAF, de modo a garantir o contraditório e a ampla defesa. Neste sentido, transcreve-se posicionamento da Coana, expresso no Manual de Drawback, exposto na Nota Técnica Cosit nº 6/2015:

"O Termo de Responsabilidade é tratado nos arts. 758 e 760 do Decreto nº 6.759/09 - RA/09 e a execução administrativa deste, na IN SRF nº 117/01. Não obstante os dispositivos legais supracitados, a execução do termo de responsabilidade apresenta diversas restrições legais e práticas. Há que se considerar, inicialmente, o previsto na Constituição de 1988:

Art. 5o -

*LV - aos litigantes, em processo judicial **ou administrativo**, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. (grifo nosso)*

Zessa forma, a execução do termo de responsabilidade não possibilitaria ao contribuinte o direito de defesa e muito menos o recurso a ela inerente (princípio do duplo grau de jurisdição).

Além disso, há ainda que se levar em consideração o seguinte:

A partir de 1997, as DI passaram a ser efetuadas em meio eletrônico (SISCOMEX). Logo, o Termo de Responsabilidade deixou de ser um documento impresso. O que pode ser feito é imprimir as observações da ficha “Informações Complementares” da DI, na qual normalmente consta o Termo de Responsabilidade, mas sem a assinatura do contribuinte;

Não há um modelo-padrão de termo de responsabilidade para o caso do drawback suspensão, possibilitando a existência de diversos tipos, nem sempre com todos os dados necessários para a cobrança dos tributos suspensos;

As DI parametrizadas para o canal verde não sofrem nenhum controle da Receita. Logo, nesses casos, a confecção do Termo fica dependente, única e exclusivamente, da decisão da beneficiária. Não há nenhuma segurança de que o Termo seja feito e de que este reflita o valor real dos tributos suspensos;

Inadimplementos parciais do Ato Concessório implicam cálculo dos tributos, gerando valores diferentes (menores) do que os constantes do Termo. Pode ser objeto de questionamento a forma desses cálculos, bem como a base de cálculo utilizada;

Em muitos inadimplementos totais, há divergências entre a beneficiária e a Secex, não sendo pacíficos, portanto, tais inadimplementos. No caso de Auto de Infração, há a possibilidade de o contribuinte apresentar seus argumentos. Os Termos de Responsabilidade não abrangem o valor dos acréscimos legais (multa + juros) que seriam devidos no caso de descumprimento dos compromissos assumidos. Isto, aliado à complexidade e às constantes mudanças na legislação, torna inviável, além de descabida, a recusa em julgar eventuais impugnações na esfera administrativa;

A “execução administrativa”, a rigor, não se constitui em execução propriamente dita, pois somente na esfera judicial há previsão para tal. Trata-se, na realidade, de uma simples cobrança, que, como qualquer outra, pode sempre ser contestada;

Há inclusive entendimento consolidado, na esfera judicial, de que a prolatada execução administrativa poderia ser normalmente contestada na forma prevista no PAF, razão pela qual recomenda-se neste Manual que o lançamento dos tributos suspensos e devidos acréscimos legais seja feito através de Auto de Infração e não seja feita

a execução administrativa do Termo de Responsabilidade. Nesse sentido, dispõe o art. 766 do RA/09, in verbis:

Art. 766. A exigência de crédito tributário apurado em procedimento posterior à apresentação do termo de responsabilidade, em decorrência de aplicação de penalidade ou de ajuste no cálculo de tributo devido, será formalizada em auto de infração, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, observado o disposto no Decreto no 70.235, de 1972."

É de se destacar que a inclusão dos valores contido no Termo de Responsabilidade no Auto de Infração não traz qualquer prejuízo à recorrente, mas, ao contrário, possibilita a discussão administrativa, garantindo o contraditório e a ampla defesa.

Destarte, não há reparos a se fazer na decisão recorrida, cujos fundamentos adoto de forma complementar e afasto a preliminar arguida.

No mérito, a recorrente alegou que os pagamentos efetuados satisfaziam as exigências tributárias *in totum*.

No relatório fiscal (e-fl. 21), a fiscalização informou os Darf's recolhidos, demonstrando data de recolhimento, códigos de receita e os valores recolhidos., entendendo que a multa de ofício seria devida pelo fato de os recolhimentos terem sido efetuados após o prazo de trinta dias de que tratava o artigo 342, I do RA/2002. Já a DRJ decidiu não caber a denúncia espontânea.

Constata-se na peça recursal que a recorrente não pugnou pela aplicação de denúncia espontânea, mas sim pela imputação dos valores recolhidos espontaneamente aos débitos devidos, para se verificar a extinção dos créditos tributários, o que impediria a constituição com multa de ofício de 75%.

Entendo que a alegação é procedente. O prazo de trinta dias fixado no inciso I do artigo 342 do RA/2002 serve como garantia para o contribuinte poder pagar os tributos vencidos e com acréscimos legais, sem que sofra a penalidade de ofício, decorrente de eventual fiscalização.

Assim, se ocorresse uma fiscalização antes do vencimento de tal prazo, o contribuinte ainda poderia efetuar os recolhimentos dos tributos vencidos com multa de mora e juros de mora. Porém, após este prazo, fica sujeito à ação fiscal e, conseqüentemente, a lançamento de ofício com multa de ofício.

A multa de ofício não passa a compor o crédito tributário a ser pago pela recorrente de forma espontânea, após o prazo de trinta dias. Seu fato gerador, previsto no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, surge nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, verificados por ocasião do início da ação fiscal, quando o contribuinte perde sua espontaneidade (artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972).

Ressalta-se que ambas penalidades são devidas no caso de falta de pagamento do tributo em seu prazo de vencimento:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (redação vigente à época dos fatos)

[...]

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

A aplicação de uma ou outra depende da modalidade de lançamento e da existência da condição de espontaneidade do contribuinte. O artigo 47 da Lei nº 9.430/1996 identifica esta diferenciação entre acréscimos legais devidos em procedimentos espontâneos e de ofício:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Destarte, para aplicação da multa de ofício, é necessário que o lançamento seja de ofício e que haja falta de pagamento, não sendo cabível, portanto, exigir que o contribuinte efetue os recolhimentos de forma espontânea, incluindo a multa de ofício, ainda que posterior ao prazo estipulado para cumprimento da obrigação, pois estar-se-ia diante de lançamento por homologação e não de ofício, além de ser um procedimento espontâneo.

Salienta-se que a falta de pagamento de multa de mora era fato gerador de aplicação da referida multa na modalidade isolada, tendo sido, entretanto, revogada pela Lei nº 11.488/2007.

Concluindo, estando em espontaneidade, o contribuinte pode adimplir suas obrigações com acréscimos legais devidos em procedimento espontâneo, o que foi o, aparentemente, efetuado pela recorrente. De fato, constata-se que as datas de recolhimento vão de 20/09/2002 a 08/09/2004, portanto, anteriores ao início do procedimento fiscal, cujo Termo de Início de Fiscalização foi cientificado em 20/04/2006 (e-fl. 26).

Verifica-se, pois, que os recolhimentos foram espontâneos, ou seja, antes do início do procedimento fiscal (artigo 7º¹ do Decreto nº 70.235/1972) e após o desembaraço

¹ Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

aduaneiro (artigo 102² do Decreto-lei nº 37/1966), e, ao contrário do que decidiu a DRJ, a imputação não deveria ocorrer após o encerramento do processo administrativo, mas sim ter sido considerada pela fiscalização no lançamento tributário, uma vez que o recolhimento em Darf consiste, em si, em lançamento tributário por homologação, de acordo com o artigo 150 do CTN.

Neste sentido, a recorrente elaborou em sua peça recursal a imputação de pagamentos, a qual deve ser submetida à autoridade fiscal para verificação de sua legitimidade.

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal efetue a imputação proporcional dos valores recolhidos aos débitos originais lançados, de acordo com os Pareceres PGFN/CDA nº 1.936/2005 e PGFN/CAT nº 74/2012, demonstrando eventual saldo devedor original dos tributos.

Ao final, facultar o prazo de trinta dias para manifestação da recorrente, nos termos do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

² Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)