



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 10831.012730/2001-13
Recurso n° 135.261 Voluntário
Matéria PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - REGIMES ADUANEIROS
ESPECIAIS - DRAWBACK
Acórdão n° 301-34.594
Sessão de 08 de julho de 2008
Recorrente GEVISA S/A
Recorrida DRJ/FORTALEZA/CE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 16/05/1994 a 08/05/1995

DRAWBACK - DECADÊNCIA

A contagem do prazo decadencial para o regime aduaneiro especial denominado Drawback - suspensão começa no primeiro dia do ano seguinte ao término do regime. Preliminar acolhida.

DRAWBACK - COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR. - Compete à Receita Federal a aplicação do regime aduaneiro especial denominado drawback, a fiscalização dos tributos incidentes na importação, bem como a verificação do regular cumprimento, pelo importador, dos requisitos e condições fixados pela legislação de regência.


DRAWBACK - PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS.

Em sede administrativa impera o princípio da livre convicção do julgador, podendo ser indeferidas as perícias diligências consideradas desnecessárias.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Os conselheiros Luiz Roberto Domingo e Valdete Aparecida Marinheiro votaram pelas conclusões, por entenderem que o prazo decadencial deve ser contado a partir de 30 dias após o prazo final estabelecido no Ato Concessório. A conselheira Susy Gomes Hoffmann declarou-se impedida.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, e Priscila Taveira Crisóstomo (Suplente). Ausente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão DRJ/FOR n.º 7.796, de 30 de janeiro de 2006, da 2.ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 3882/3896), que, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 04 e seguintes, para cobrança dos tributos suspensos, multa e acréscimos moratórios, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 872.792,69 a título de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, com os devidos acréscimos legais.

Transcrevo a seguir, parte do Relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

“Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados autos de infração do Imposto de Importação, fls. 04/94, e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, fls. 95/168, para formalização e cobrança dos créditos tributários neles estipulados, respectivamente, nos valores de R\$ 591.847,45 e R\$ 280.945,24, incluídos a multa de ofício e os juros de mora, em decorrência da glosa dos Registros de Exportação (RE's) apresentados como comprobatórios do adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback “Genérico”, na modalidade suspensão, concedido à interessada através do Ato Concessório n.º 0052-94/063-9, de 25/04/1994.

Por meio do “Termo de Verificação Fiscal e de Descrição dos Fatos”, fls. 233/254, que é parte integrante dos autos de infração, além de expender várias considerações acerca do regime de Drawback (sua base legal, definição, natureza jurídica, finalidade, competência para fiscalizar o regime e princípios informadores) e apresentar as normas gerais de natureza tributária (reconhecimento de isenção/redução do II, homologação do lançamento, decadência, etc.) que serviram de fundamento para a autuação, a autoridade fiscal destaca as infrações constatadas relativas ao Ato Concessório em destaque.

Segundo a fiscalização, foram apresentados pela beneficiária para fins de comprovação do regime de “Drawback Suspensão Genérico” Registros de Exportação sem a informação do código apropriado para a operação – 81102 e sem a devida vinculação ao Ato Concessório.

Ressalta ainda o agente autuante que:

- *o Registro de Exportação n.º 94/1008133-001 foi enquadrado no código de operação 99108 e encontra-se vinculado no SISCOMEX à DI n.º 17364, constando, no campo 11, a descrição de que se trata de “valor do retrabalho do motor”, no montante de US\$ 45.000,00, divergindo do valor FOB (US\$ 70.000,00) informado no anexo n.º 3009 do Relatório de Comprovação;*

- também o RE nº 94/1102613-001 foi enquadrado no código de operação 99108 e vinculado à DI nº 35078, sendo que consta no campo 11 a declaração de que se trata de "Retorno de material que foi importado no regime de admissão temporária, para fins de protótipo", e que embora sem o valor cambial, foi listado com o valor FOB de US\$ 2,100.00 no anexo nº 3021 do Relatório de Comprovação apresentado à CACEX;

- os RE's nºs 94/0826701-001, 94/0826701-002 e 94/1245203-002 não se encontram vinculados a nenhuma DDE, tratando-se, segundo a fiscalização, de exportações não efetivadas;

- no anexo nº 3017 do Relatório de Comprovação foi informado em duplicidade o RE nº 95/0374160-001, havendo, ainda, divergência quanto ao valor cambial declarado;

- o RE nº 95/0273002-001 não pertence ao contribuinte, embora esteja listado no anexo nº 3021 do Relatório de Comprovação;

- em diversas declarações de importação analisadas consta a informação de que a contribuinte era beneficiária do programa BEFIEX, sendo que, ao ser intimada a prestar esclarecimentos, a interessada não informou como foram utilizadas as exportações apresentadas para comprovação do AC de Drawback nº 0052-94/063-9, tampouco se as mesmas foram utilizadas para comprovar exportações ao amparo do programa BEFIEX.

Neste mesmo Termo de Verificação Fiscal, à fl. 243, o agente autuante esclarece que não foi realizada auditoria de produção na empresa, tendo o procedimento fiscal abrangido apenas o que diz respeito à vinculação formal dos documentos de exportação com o Ato Concessório em questão e ao enquadramento da operação no SISCOMEX no código próprio para identificação de uma operação de "Drawback Genérico", na modalidade suspensão, além da confrontação das datas de registro das DI's e dos documentos de exportação - RE's.

Com esteio no art. 325 do Decreto nº 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos), concluiu a fiscalização que os RE's constantes do "Relatório de Comprovação de Drawback" apresentado à CACEX em 03/01/1996 (fls. 255/295) não atendem aos requisitos necessários para constituírem prova do cumprimento das exportações pactuadas no Ato Concessório nº 0052-94/063-9, cabendo, assim, a exigência dos impostos suspensos por ocasião das importações dos insumos.

Cientificada dos lançamentos do II e do IPI/vinculado em 21/12/2001 (fls. 04 e 95), a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 3.795/3.805, em 14/01/2002, acompanhada dos documentos de fls. 3.806/3.849, oportunidade em que, após tecer um breve histórico de sua atuação como empresa industrial no País e de fatos relacionados com a presente autuação, expõe suas razões de defesa, as quais podem ser assim resumidas:

- *o ato concessório nº 0052-94/063-9, de 25/04/1994, foi emitido para amparar operações de importação sob o regime de Drawback, em “uma forma genérica”, com suspensão dos tributos, situação esta somente concedida a importadores habituais e reconhecidamente idôneos, tanto é que os valores nele compromissados foram rigorosamente cumpridos, podendo o resultado ser facilmente verificado, inclusive pela análise da documentação apresentada à CACEX, não havendo, portanto, qualquer possibilidade de aplicação de penalidades;*
- *para “tentar aplicar penalidades”, o agente fiscal se baseou unicamente no fato de “poder ter ocorrido falha formal na emissão dos Registros de Exportação - RE”, em virtude de não ter sido citado no documento o número do ato concessório;*
- *tal entendimento adotado pela fiscalização não tem cabimento, uma vez que todos os documentos, tanto os relacionados com a importação como aqueles referentes à exportação, foram apresentados à CACEX e minuciosamente analisados e achados perfeitos para os devidos fins, resultando na emissão, por aquele órgão, do Relatório de Comprovação de Drawback nº 52-96/001-4, e encerrando o processo;*
- *através dos lançamentos contábeis, dos documentos fiscais emitidos e de fechamentos de câmbio, além de outros documentos constantes da contabilidade da impugnante, poderá se verificar que em todos os RE's foram informados os dados necessários à comprovação do regime, tendo sido apresentada à fiscalização a maior parte destes documentos, sendo que o restante encontra-se à disposição das autoridades fiscais, conforme os diversos requerimentos protocolados naquela unidade aduaneira;*
- *o agente autuante menciona que as exportações foram enquadradas no código de operação 80000, com exceção de alguns RE's, e sobre os quais tece alguns comentários com base em dados obtidos no SISCOMEX, podendo existir algumas falhas técnicas;*
- *em função da grande quantidade de documentos envolvidos, protesta pela apresentação de esclarecimentos no decorrer do processo, visando demonstrar que, como beneficiária do regime, procedeu de forma correta;*
- *não houve qualquer dano ao Erário;*
- *o Banco do Brasil S/A, por meio do Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX), é o órgão delegado para efetuar a concessão, acompanhamento, análise dos documentos apresentados para fins de comprovação das obrigações firmadas nos atos concessórios do regime, inclusive para baixa e arquivamento do processo de Drawback, conforme art. 2º da Portaria SECEX nº 4/97, não podendo suas decisões ser questionadas pela fiscalização aduaneira;*
- *a Fazenda não poderia ter efetuado o lançamento do II e IPI objeto dos autos, tendo em vista que os referidos valores estão relacionados*

com importações realizadas entre 1994 e 1995, já tendo sido atingidos pela decadência, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN;

Ao final de sua defesa, a impugnante requer o cancelamento dos autos de infração do II e IPI, protestando pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, notadamente provas documentais, além da oitiva de seu procurador legalmente constituído para esclarecimentos de eventuais dúvidas que porventura possam surgir.”

Por maioria de votos, a autoridade julgadora de primeira instância não acolheu a preliminar de decadência, não acatou o protesto genérico para produção de provas e a oitiva do procurador, manteve a glosa das exportações cujos RE não estavam devidamente vinculados ao respectivo ato concessório e não continham o código de operação relativo ao drawback.

Inconformada, a querelante interpôs recurso voluntário, reiterando argumentos assacados na impugnação.

Erige questão preliminar no que respeita à decadência do direito de constituir o crédito tributário, bem como ao cerceamento do direito de defesa, em face do não deferimento do pedido de produção de provas. Anota que a decisão de primeira instância não foi unânime, com dois julgadores discordando do voto vencedor e votando no sentido de se proceder a auditoria de produção. No mérito, alega em síntese que comprovadas as exportações efetivas em quantidades e valores compatíveis com os insumos importados sob o regime aduaneiro especial de drawback, cumprida está a condição estabelecida para o gozo do benefício fiscal.

Requer seja reformada a decisão de primeira instância, julgando improcedente a ação fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de lançamento tributário em razão do inadimplemento do compromisso de exportar mercadorias importadas e submetidas ao regime aduaneiro especial denominado drawback, modalidade suspensão.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Muito embora tenha alegado na impugnação ter ocorrido cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento da produção de provas, em sede recursal a recorrente apenas considera ter sido “baldada em seu intento” de trazer provas e demonstrar o que alega.

A teor do disposto no art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972, pode a autoridade julgadora indeferir as perícias ou a produção de provas que considera desnecessárias, *verbis*:

“Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 09/12/93)”

Impera, em sede administrativa, o princípio da livre convicção do julgador, ou seja, pode o mesmo apreciar livremente as provas e aproveitar aquelas necessárias e suficientes para formar a sua convicção e fundamentar a decisão, a teor da norma contida no artigo 29 do mesmo diploma legal:

“Art.29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Muito embora possa ser solicitada prova pericial ou documental, entendeu o Nobre Relator *a quo* que não haveria necessidade de produzir novas evidências que firmassem sua convicção.

Em face do princípio da livre convicção da autoridade julgadora, rejeito a preliminar.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O artigo 138, parágrafo único, do DL n.º 37/66 estabelece que a exigência da diferença de tributos tem como marco inicial do prazo decadencial a data do pagamento dos tributos. Todavia, é de se considerar que em razão do pagamento dos tributos ter sido suspenso por força da concessão do regime aduaneiro especial denominado drawback, não há data de

pagamento anterior. Assim, o referido dispositivo legal não pode ser aplicado, eis que a hipótese cominada no texto legal jamais poderá se materializar.

Nos casos de suspensão do pagamento dos tributos, em face da concessão de regime aduaneiro especial, não há previsão legal de lançamento para prevenir a decadência. Nem poderia ser de outra forma, pois não houve infração a qualquer dispositivo legal. O que poderia ter sido feito seria a constituição do crédito tributário mediante termo de responsabilidade, mas tal não ocorreu.

Assim, o crédito tributário somente poderia ser lançado, a teor do disposto no art. 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/1985, após decorridos trinta dias do prazo fixado para exportação.

A teor dos preceitos insculpidos no supracitado art. 319, a fiscalização somente poderia atuar após trinta dias do prazo fixado para exportação, *verbis*:

“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:

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.”*

Assim, não há margem para se proceder à fiscalização antes de se esgotar o prazo marcado no inciso I, acima. Repise-se, o prazo para que a contribuinte proceda à regularização dever ser obedecido pela autoridade administrativa, pois esta somente pode atuar nos estritos limites legais.

No caso em tela, cuida-se ainda de lançamento por homologação, cujo dever de antecipar o pagamento foi postergado em face da concessão do regime aduaneiro especial de caráter suspensivo. Ora, só há suspensão se presente o dever de antecipar o pagamento, do contrário não haveria necessidade de regime suspensivo. Caso similar é a isenção, pois aqui o dever de antecipar o pagamento também inexistente em face da concessão de um benefício fiscal. Nem por isso cuida-se de nova modalidade de lançamento tributário.

Pela aplicação do art. 138, caput, do DL n.º 37/66, o *dies a quo* do prazo decadencial seria o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Outrossim, a não aplicação do artigo 138, parágrafo único, do DL n.º 37/66 remete à regra geral do artigo 149, parágrafo único, da Lei n.º 5.172/1966 - CTN, combinado com o disposto no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere o este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Já está assentado, em sede administrativa, que o prazo decadencial não pode ser outro que não o primeiro dia do exercício seguinte, a teor do disposto no Parecer COSIT n.º 53/99, *verbis*:

“7.1 De conformidade com os arts. 1º e 23 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, regulamentados pelos arts. 86 e 87, inciso I, alínea “a”, do Regulamento Aduaneiro, o fato gerador do Imposto de Importação (II) é a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, considerando-se ocorrido o fato gerador, para efeito de cálculo dos impostos, na data do registro da Declaração de Importação - DI. Quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de acordo com o art. 32, inciso I, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI), o fato gerador ocorre na data do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

7.2 Segundo o art. 112 do RA - matriz legal: art. 27 do Decreto-lei nº 37, de 1966 -, para fins de pagamento do II, a data do vencimento é a data do registro da DI, sendo que, no caso do IPI, nos termos do art.185, inciso I, do RIPI, o imposto deverá ser recolhido antes da saída do produto da repartição aduaneira que processar o despacho.

7.3 Em cumprimento ao disposto no art. 144 do Código Tributário Nacional, o lançamento do imposto reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, assim, inadimplido o compromisso de exportação, os acréscimos legais referentes ao II serão calculados a partir da data do registro da DI, e, para o IPI, a contagem de prazo, para fins dos acréscimos legais, terá como termo inicial a data do desembaraço aduaneiro das mercadorias.

7.4 Quanto à contagem do prazo, para efeitos de decadência, observe-se que o Código Tributário Nacional, arts. 150, § 4º, e 173, fixa o prazo decadencial em cinco anos, e a doutrina, em geral, confirma, para todas as modalidades de lançamento a que esteja sujeito o tributo, variando contudo o termo inicial que se vincula à ciência da Fazenda Pública da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Portanto, com exceção da hipótese prevista no inciso II do art. 173 do CTN, o prazo quinquenal começará a fluir após o conhecimento, pelo fisco, da prática, pelo sujeito passivo, do fato imponível.

7.5 No drawback, modalidade suspensão, por ser um incentivo fiscal concedido sob condição resolutive, não adimplido o compromisso de exportação, embora o fato gerador ocorra na data do registro da DI do respectivo despacho aduaneiro, o pagamento do crédito correspondente somente será exigido do beneficiário, após constatada

a sua inadimplência em relação ao compromisso de exportação assumido. (grifei).

7.6 Os créditos tributários exigíveis em decorrência de inadimplência do compromisso de exportação serão lançados somente após o vencimento do prazo para a exportação das mercadorias admitidas no regime de drawback, e não no momento do registro das DIs. E, de acordo com o art. 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988, c/c o entendimento emanado do Parecer (Normativo) Cosit nº 9/1994, itens 9 e 10, se inadimplido o compromisso de exportar, o prazo decadencial no regime de drawback, modalidade suspensão, será contado a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da data do recebimento do Relatório (final) de Comprovação do Drawback, emitido pela Secex, que é órgão responsável pelo acompanhamento e a verificação do cumprimento do compromisso de exportação assumido pelo beneficiário do regime, ou seja, terá como termo inicial o 1º dia do ano seguinte ao do recebimento, pela SRF, do citado Relatório".(grifei)

Nesse ponto diverjo, eis que a partir de trinta dias do fim do prazo fixado para a exportação a autoridade autuante já poderia lançar, a teor do disposto art. 319 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91030/85, *verbis*:

"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:

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

d) devolução ao exterior ou reexportação;

e) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado;

f) destinação para consumo interno das mercadorias remanescentes."

Inexiste ato legal ou administrativo que autorize a suspensão do pagamento dos tributos após decorridos trinta dias do prazo fixado para a exportação. Isto é, se a mercadoria deve ser despachada para consumo decorridos trinta dias do prazo fixado para a exportação, segue que a partir desta data o lançamento de ofício pode ser realizado. Por essa razão, o prazo decadencial começa a ser contado, conforme o entendimento externado ao longo deste voto, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, que só pode ser o exercício seguinte àquele em que a mercadoria deveria ser despachada para consumo, devolvida ao exterior, reexportada ou destruída. O que passa disso não tem supedâneo legal.

No caso em tela, o Ato Concessório nº 0052-94/063-9, de 25/04/1994, foi prorrogado até 22 de outubro de 1995, conforme aditivo ao referido ato concessório, cópia às fls. 295.

Dessa forma, o prazo decadencial começa a ser contado a partir de 1.º de janeiro de 1996, expirando em 31 de dezembro de 2000. Assim, por ocasião da lavratura do auto de

infração de fls. 04 e seguintes, já havia decaído o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário.

Assim, acolho a preliminar, para considerar que decaiu o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário. O *dies a quo* do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2008


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator