



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 12749.000049/2007-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3201-005.522 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de julho de 2019
Recorrente BAYER S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 04/04/2001 a 18/12/2002

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO DO ADIMPLEMENTO. REGISTROS TEMPESTIVO DE INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS. CONTROLE ADUANEIRO.

Somente serão aceitos para comprovação do adimplemento do Regime Aduaneiro de Drawback Suspensão os registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo ato concessório, que contenham o código de operação próprio do Regime, e desde que realizados a tempo para o exercício do controle aduaneiro pela Secretaria da Receita Federal

O descumprimento de algum desses requisitos exclui o benefício do Drawback, em face da impossibilidade de verificação tempestiva das exportações para atendimento do Regime.

DRAWBACK SUSPENSÃO. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO.

Nos termos da 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.

Dessa forma, é de se concluir que à Secex compete os procedimentos de controle do cumprimento ato concessório no curso de sua vigência e os aspectos fiscais do Regime Aduaneiro de Drawback é competência atinente à Secretaria da Receita Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer o adimplemento parcial do Ato Concessório n° 1543-01/0052-7, exclusivamente em relação aos REs n°s 02/0013832-001,

02/0527859-001, 02/0586025-001, 02/0691866-001 e 02/0017614-001 (apenas para o produto Desmodur 44 V 20L).

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Paulo Roberto Duarte Moreira Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho de parcela de crédito tributário que permanece em litígio após seu pedido formal de desistência parcial de recurso voluntário em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE.

Desse forma, este relato e o julgamento, abrangerão tão-somente a matéria cuja parcela resta litigiosa.

A contribuinte teve contra si lavrado o auto de infração relativo a importações submetidas no Regime Aduaneiro de Drawback Suspensão por descumprimento dos requisitos dos atos concessórios. Foram exigidos Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados - importação (IPI-imp.), acrescidos dos juros de mora e multa de ofício.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

As exigências em tela tiveram origem a partir de correspondências enviadas pela SECEX/Banco do Brasil à Receita Federal (fls. 471, 702 e 851), em 08/08/2005, onde consta, em resumo:

I) **Em relação ao Ato Concessório 1543-01/0052-7, de 15/02/2001:** a SECEX procedeu baixa parcial indicando a quantidade de 527.343,746 KG de produto importado com benefício da suspensão de tributos aduaneiros a ser nacionalizado (fl. 471);

(...)

Ao amparo dos Atos Concessórios 1543-01/0052-7 (...), o contribuinte assumiu o compromisso de importar o insumo Anilina pureza 99% (NCM 2921.41.00) e exportar dois tipos de produtos: Desmodur 44MC (NCM 2929.10.10) e Desmodur 44V20L (NCM 3824.90.32).

(...)

Segundo relato da fiscalização, a importadora acima qualificada, foi intimada a apresentar todos os documentos relativos aos Atos Concessórios e respectivos aditivos, importações relacionadas, os Registros de Exportação (RE) vinculados aos Atos Concessórios fiscalizados, Laudos Técnicos apresentados à SECEX, Livros Registro de Controle da Produção e do Estoque (mod.3) ou similar, dentre outros.

Após análise dos três Atos Concessórios de Drawback, juntamente com a documentação apresentada pela impugnante, a autoridade fiscal concluiu que estes estavam **totalmente inadimplentes**.

A fiscalização elaborou planilhas de análise dos RE's para cada Ato Concessório (fls. 467-469, 700 e 849) que juntamente com o Termo de Verificação (fls. 875- 898) explicam a motivação das respectivas glosas.

Desta forma foram exigidos os tributos e respectivos acréscimos legais dos insumos importados.

Cientificada da autuação, em 09/02/2007, a interessada apresentou a impugnação (fls. 920/935), em 13/03/2007, alegando o que segue:

Do Ato concessório 1543-01/0052-7

1. Os meros equívocos na informação da operação de drawback devem ser desconsiderados em razão do Princípio da Verdade Material. *“O rigorismo formal deve ceder espaço à verdade material...”*

2. Comprovou o cumprimento do compromisso de exportar ao retificar as informações divergentes antes da lavratura do presente auto de infração.

3. A complementação do Relatório Unificado de Drawback – RUD (fl.993) juntamente com a planilha demonstrativa (fls.992) e os extratos de RE's (fls. 994- 1656), apresentados juntamente com a impugnação, comprovam a utilização total dos insumos importados.

4. A impugnante é o único produtor nacional dos produtos a serem exportados pelo drawback, logo não há que se cogitar em prejuízo a outros produtores.

5. A relação de quantidades de cada produto final (após processo produtivo de destilação) pode ser alterada conforme necessidade, logo a impugnante pode obter tanto o Desmodur 44 V20 quanto ao Desmodur 44MC.

6. Relativamente ao RE 02/1062016-001, informa que o equívoco foi sanado após retificação

7. A inclusão de outros produtos que não constam no Ato Concessório são permitidos pela legislação e por esse motivo também incluiu as exportações do produto Desmodur PF.

8. O RE 02/0511979-001 foi incluído no RUD retificado apresentado ao Banco do Brasil.

(...)

13. Ante a tudo exposto requer que seja julgada procedente a impugnação.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, por intermédio da 2ª Turma, no Acórdão n.º 08-036.251, sessão de 01/06/2016, julgou improcedente a impugnação do contribuinte. A decisão foi assim ementada, no tocante ao crédito presumido:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 04/04/2001 a 18/12/2002

DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR.

O descumprimento das condições estabelecidas em Ato Concessório e na legislação de regência enseja a cobrança de tributos relativos às mercadorias importadas sob o regime aduaneiro especial de “drawback” suspensão, acrescidos dos encargos previstos em lei.

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. DESATENDIMENTO A REQUISITOS FORMAIS QUE IMPEDEM A VINCULAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES A ATO CONCESSÓRIO DO REGIME.

Cabe ao sujeito passivo beneficiário do regime de *drawback* suspensão o controle atinente à vinculação, material e formal, quanto ao emprego dos insumos importados na industrialização e exportação das mercadorias compromissadas no ato concessório correspondente. A ausência de qualquer informação acerca do regime de *drawback*, ou de eventual vinculação a ato concessório do regime no Registro de Exportação, não autoriza sua utilização para comprovação do adimplemento das exportações compromissadas.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 04/04/2001 a 18/12/2002

DECISÕES DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES. EFEITOS.

Por não terem eficácia normativa, nos termos do inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional, as decisões proferidas pelo órgão julgador de segunda instância não têm o condão de vincular o julgamento de primeira instância.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em síntese, a decisão de 1ª instância teve como fundamentos de decidir:

(i) Descumpridas as exigências em contrapartida à concessão do regime aduaneiro especial de drawback;

(ii) Desrespeitado o princípio da vinculação física a que sujeitam as mercadorias importadas para que o benefício concedido seja mantido;

(iii) Descumpridos os dispositivos da Portaria SECEX n.º 4/97 que trata dos Atos Concessórios, em especial o art. 21, e do Comunicado Decex n.º 21/97 (Consolidação das Normas do Regime de Drawback – CND) que dispõe da obrigatoriedade da vinculação do Registro de Exportação (RE) ao ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão (redação dada pelo Comunicado Decex n.º 06/99) e da aposição do código relativo às operações de Drawback (81101, 81102, 81103 ou 81104, conforme o caso), no campo "2-a" do RE, para a comprovação do Regime;

(iv) No tocante ao Ato concessório 1543-01/0052-7 entendeu pela inadimplência total do regime em razão de:

a. não foram apresentados Registros de Exportação com o produto Desmodur 44MC, conforme compromisso assumido no Ato Concessório;

b. ausência de laudo técnico assinado por pessoa especializada, que atestasse as alegações de que as proporções resultantes do processo de destilação podem ser manipuladas e alteradas;

c. As retificações/inclusões no REs e RUD foram realizadas à destempo, em desconformidade com o art. 21 da Portaria SECEX n.º 4/97;

d. A inclusão de outros produtos no Regime exige o preenchimento de Aditivo, consoante o item 8.10, do Comunicado DECEX n.º 21/97.

(v) As decisões administrativas proferidas pelo CARF não possuem eficácia administrativa atribuídas por lei, nos termos do inciso II do artigo 100 do CTN e tal como dispõe o Parecer Normativo COSIT n.º 23/13.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário no qual contesta os fundamentos da autuação corroborados pela decisão recorrida que manteve as exigências de tributos decorrentes do inadimplemento dos atos concessórios de drawback suspensão.

Expôs seus argumentos e pedidos manifestados nos tópicos:

1. Importou quantidade inferior de Anilina em relação ao informado no AC, reduzindo proporcionalmente a quantidade do produto exportado assumido no Regime;

2. Os produtos exportados foram tempestivamente informados nos REs e no RUD;

3. Admite a correção da autuação em relação à parcela da mercadoria importada em razão da não exportação do produto "DESMODUR 44 MC" e a exportação parcial do "DESMODUR 44V20L"

4. Explica que devido à crises do país importador (Venezuela), a produção do "DESMODUR 44 MC" foi direcionada ao mercado interno;

5. Alega que comprovou a exportação de 72,23% do "DESMODUR 44V20L", fato que implica o reconhecimento do adimplemento parcial do AC, e não o inadimplemento total como afirma a autoridade fiscal.

6. Propugna, com base no art. 147 da Portaria SECEX n.º 23/2011, pela legalidade da retificação dos documentos de exportação;

7. Discorre acerca da necessária aceitação de validade do adimplemento parcial de Atos Concessórios por parte do Banco do Brasil e da SECEX;

8. Apresenta seus pedidos nos seguintes termos:

(i) Deve ser considerado parcialmente adimplido o Ato Concessório n.º. 1543-01/0052-7;

(ii) Requer seja determinada a extinção da exigência dos tributos incidentes na importação da matéria-prima empregada de fato nas mercadorias exportadas, cujos valores originais a cancelar no Ato Concessório n.º 1543-01/0052-7 é de R\$ 448.919,76 (valor original) de Imposto de Importação;

(iii) Seja dado provimento ao recurso de modo que a r. decisão ora combatida seja parcialmente reformada, para que ao menos seja reconhecido o adimplemento parcial do Ato Concessório n.º 1543-01/0052-7, e que por consequência, seja cobrado da Recorrente apenas os tributos (e os respectivos juros e multas proporcionais) incidentes sobre a quantidade de matéria-prima cujo emprego em mercadoria exportada não restou comprovado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Dada a desistência parcial do recurso voluntário e o reconhecimento pela contribuinte de inadimplemento parcial do compromisso de exportar assumido no Ato Concessório (AC) n.º. 1543-01/0052-7, em relação à utilização de parcela da matéria-prima importada - a Anilina -, o litígio cinge-se apenas à análise do cumprimento dos requisitos da legislação que trata do drawback modalidade suspensão em face do AC em questão.

Estão em debate as seguintes matérias:

(i) a procedência das afirmações de que a proporção de adimplemento do AC foi de 72,23%, o que implicaria redução da autuação;

(ii) a regularidade das informações e a retificação extemporânea dos dados do Regime no RE; e

(iii) a aceitação das informações prestadas pelo Banco do Brasil e da Secex acerca do adimplemento parcial do AC.

A procedência das afirmações de que a proporção de adimplemento do AC foi de 72,23%

Primeiro impende fixar posição em apoio à tese da fiscalização ou da contribuinte no tocante ao cumprimento das exportações, quanto aos produtos e suas quantidades.

a. Tese fiscal para a glosa de todos os REs:

a1. O compromisso assumido no referido AC foi exportar simultaneamente os 2 produtos - Desmodur 44MC e Desmodur 44V20L -, conforme o Laudo, em razão de se obter em etapa do processo fabril obrigatoriamente 02 (dois) polímeros diferentes que geram os produtos que devem ser exportados;

a2. Como em nenhum dos 70 REs analisados constata-se a exportação de Desmodur 44MC, concluiu que o ato concessório foi inadimplido integralmente, ainda que se tenha exportado parte do produto Desmodur 44V20L.

b. Tese da contribuinte para contestar a glosa integral e sustentar o adimplemento parcial da exportação:

b1. Em síntese, a contribuinte defende que é inconteste que do processo produtivo resultam produtos que assumiu a exportação, todavia, o Laudo Técnico explicita as relações de todos os insumos, produtos intermediários e os produtos fabricados envolvidos no processo fabril.

b2. Refuta a tese fiscal que se baseou na suposição de que não seria possível segregar o percentual de matéria-prima importada empregada separadamente nos processos de obtenção do Desmodur 44MC e DO Desmodur 44V20L;

Para dirimir dúvidas e apontar a tese vencedora, tem-se que recorrer ao Laudo Técnico.

Entendo que o Laudo é claro em demonstrar a obtenção de produtos intermediários distintos (MDI-Polímero e MDI - Monômero bruto) dos quais originam outros dois produtos finais também distintos, mormente, em sua comercialização. A seguir informa as quantidades de matéria-prima, de produtos intermediários e dos produtos finais obtidos, permitindo, assim, o cálculo proporcional de cada componente da fabricação. Veja-se o excerto do Laudo na imagem (fl. 506):

O processo de produção do MDI inicia-se com a produção de foscênio, o qual é então reagido com MDA em presença de monoclorobenzeno (MCB). Após reação o MDI bruto é destilado para remoção do solvente e separado destilativamente em duas correntes distintas: MDI-Polímero e MDI-Monômero-bruto. O MDI-Monômero-bruto é subsequêentemente destilado de modo a purificá-lo dos oligômeros e isômeros de posição. O MDI assim purificado recebe a designação Desmodur 44 MC. O MDI-Polímero é comercializado com o nome de Desmodur 44V20L.

3. PRODUTOS DA FABRICAÇÃO:

738 kg de anilina produzem 1.000 kg de MDI-bruto, que correspondem a 170 kg de Desmodur 44-MC e 830 kg de Desmodur 44V20L.

A tese fiscal somente prosperaria se no laudo não informasse as proporções de matéria-prima utilizada, as quantidades de produtos intermediários e os produtos finais destinados à exportação compromissada e ainda assegurasse que o Desmodur 44MC e o Desmodur 44V20L somente seriam comercializados de forma indissociáveis, seja por razões técnicas ou mercadológicas.

Ao contrário, a autoridade fiscal reconhece que o Laudo apontara tal relação proporcional, mas adotou tal posicionamento em decorrência da contribuinte afirmar que poderia produzir apenas um dos produtos a exportar. Para melhor compreensão da decisão pelo inadimplemento total das exportações segue excerto de seus fundamentos (fls. 880/881):

Pelo Laudo se depreende que não há como se "mexer" nas proporções dos produtos resultantes da destilação do MDI-bruto. Um MDI-Monômero-bruto não pode se transformar em MDI-Polímero, e vice-versa. Forçosamente os dois produtos são gerados e naquela proporção indicada no Laudo Técnico.

Ou por outro lado, segundo o Laudo só se obtém o Desmodur 44 V20L (MDIPolímero) pela destilação do MDI-bruto, que necessariamente gerará o MDI-Monômerobruuto, que se purificado gerará o produto Desmodur 44MC.

Saliente-se que os dois Atos Concessórios (este e o 1543-01/0076-4) estão em consonância com os parâmetros do referido Laudo Técnico.

Tal situação repercute no inadimplemento total do Ato Concessório, pois o compromisso lá estipulado não foi cumprido. Devendo ser exigida a totalidade do crédito tributário suspenso por ocasião da importação, tendo em vista que 1.984.314,00 Kg de Anilina foram importadas sob condição de se exportar obrigatoriamente dois produtos. **Se um produto foi fabricado com o insumo importado com suspensão, o outro produto também foi com o mesmo insumo, ou pelo menos o seu produto intermediário (MDI-Monômerobruuto), não restando esclarecido pela contribuinte o destino do outro produto fabricado com o mesmo insumo importado com suspensão dos tributos aduaneiros, pois nada foi apresentado para comprovar exportação.**

(...)

Deste modo, não há que se falar em cumprimento parcial, que se daria, por exemplo, se a destilação do MDI-bruto produzisse apenas um produto e a contribuinte tivesse exportado apenas parte da produção desta industrialização (...)

Destarte, a ausência de exportação de um deles somente reflete na parcela inadimplida proporcional ao produto e à matéria-prima utilizada.

Em verdade, o AC não condicionou a fruição do Regime apenas quando a exportação fosse simultânea dos dois produtos. Veja-se que conquanto o relatório do Banco do Brasil (fl. 471) informa o adimplemento parcial do AC, não segregou as quantidades que entendeu exportada e sequer fez referência à ausência de exportação do Desmodur 44MC.

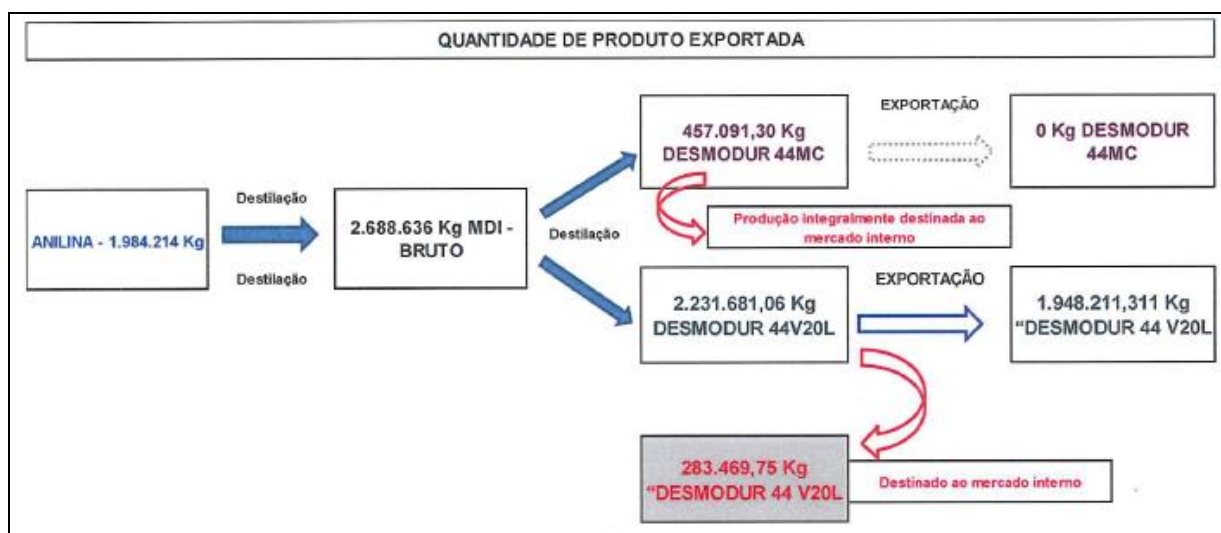
Por fim, o fato de não exportar o Desmodur 44MC para os prováveis países compradores (Venezuela ou Argentina) e possibilitar o redirecionamento da venda para o mercado interno prova qualquer desvinculação entre ambos.

Assim, afasto a acusação fiscal de inadimplemento integral do Ato Concessório nº 1543-01/0052-7, relativamente ao produto Desmodur 44V20L, em razão da não exportação do

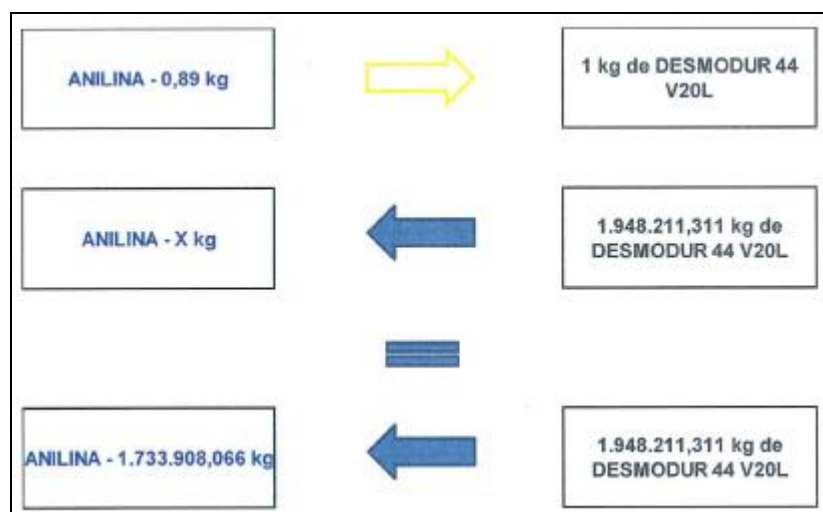
Desmodur 44MC, tratada no item "2.2.1 - MOTIVAÇÃO PARA A GLOSA DE TODOS OS RE" do Termo de Verificação Fiscal.

Passo seguinte é verificar a comprovação da quantidade de Anilina importada em função do adimplemento parcial da exportação do Desmodur 44V20L, e, após, a efetiva comprovação nos termos da legislação para a fruição dos benefícios do Drawback suspensão.

Aduz a Bayer o cumprimento parcial do compromisso na ordem de 72,23% (pelos meus cálculos foi de 87,38% o que é confirmado pelos números que a própria interessada demonstrou) em relação à exportação de Desmodur 44V20L, pois sustenta ter demonstrado que a exportação de 1.948.211,311 kg desse produto demandou o emprego de 1.733.916,97 kg de "Anilina", dos 1.984.314 kg da matéria-prima importada nos termos do Regime Especial de Drawback Suspensão. Os números estão demonstrados no quadro extraído do Recurso (fl. 1.940):



A relação entre a quantidade da Anilina utilizada na produção do Desmodur 44 V20L (único produto exportado) está demonstrada no quadro (fl. 1.944):



Os cálculos acima permitiram à recorrente concluir que o inadimplemento parcial do compromisso implica a cobrança de tributo de apenas R\$ 64.829,04 (R\$ 513.748,80 - R\$ 448.919,76, que corresponde a 87,38%), e não a totalidade do valor suspenso pelo Regime (R\$ 513.748,80), conforme demonstrado (fl.1.944)

Atos Concessórios	Declarações de Importação (DI's)	Produto importado sob o Regime de Drawback Suspensão	Quantidade importada em quilos	Total do imposto de Importação Suspense nas operações de importação	Quantidade de DESMODUR 44V20L exportado	Quantidade de Anilina empregada em produto exportado	Imposto de Importação cuja suspensão (isenção) deve ser mantida	Imposto de Importação que deve ser cobrado (Exigível)
1543-01/0052-7	01/0471418-7 01/0937251-9 01/0944945-9	Anilina	1.984.314 kg	R\$ 513.748,80	1.948.211,311 kg	1.733.916,97 kg	R\$ 448.919,76	R\$ 64.829,04

No TVF há informação de que o Fisco verificou a importação de 1.984.314 Kg de Anilina com o benefício da suspensão de tributos, mas inferior ao consignado no AC, cuja consequência é a redução proporcional das exportações cujos novos valores passaram a ser 457.091,3 kg de Desmodur 44MC e de 2.231.681,057 kg de Desmodur 44V20L (fl. 878):

Da análise das Declarações de Importações (DI), verifica-se que: a contribuinte importou 1.984.314,00 Kg de Anilina, com o benefício da suspensão dos tributos incidentes na importação, dentro do prazo do regime; todas estavam vinculadas ao Ato Concessório; constavam do RUD; e as notas fiscais de entrada mencionavam a DI correspondente. Trata-se de quantidade inferior à pactuada, mas tal fato gera apenas uma diminuição proporcional dos dois produtos a serem exportados: 457.091.300 Kg de Desmodur 44 MC e 2.231.681.057 Kg de Desmodur 44 V20L

Vê-se que as quantidades inferidas pelo Fisco coincidem com as apresentadas pela recorrente.

Dessa forma, se o adimplemento do Ato Concessório nº 1543-01/0052-7 estivesse condicionado tão-só (i) à inexigibilidade de exportação simultânea do Desmodur 44V20L e do Desmodur 44MC, e também (ii) à inexistência de divergências numéricas ou das relações proporcionais entre os insumos e produto final exportados, a razão estaria, até aqui, com a recorrente.

Contudo, matéria crucial que tem versado nos julgamentos de autuações que envolve drawback suspensão é a efetiva comprovação da exportação e a prestação das informações essenciais e tempestiva consignadas nos REs, nos termos da legislação, para se considerar o adimplemento do compromisso assumido em ato concessório.

A regularidade das informações e a retificação extemporânea dos dados do Regime no RE

A recorrente alega que meros equívocos na informação da operação de drawback devem ser desconsiderados em razão do Princípio da Verdade Material; outrossim, as retificações de informações divergentes consignadas nos REs foram anteriores à data da lavratura do auto de infração, o que lhe confere os atributos da espontaneidade.

Sem razão à recorrente, na matéria e nos argumentos.

Como bem pontuou a autuação fiscal e o voto da decisão recorrida, a regularidade e tempestividade da prestação das informações, anteriormente aos Despachos de Exportações, na elaboração de seus REs, não se traduzem em mera formalidade, mas se impõe face à necessidade de um efetivo controle prévio concernente aos compromissos assumidos em ato concessório de

Drawback Suspensão, distinguindo-a de uma operação normal que não estão atrelada a benefícios fiscais/tributários.

Isto porque são inúmeras situações que permitiram ocultar ou impossibilitar definitivamente a prova e o controle de que a exportação realizada caracteriza-se exatamente nos termos em que fora compromissada em ato concessório específico. Pode-se apontar algumas dessas hipóteses que inviabilizaria a fiscalização do Regime, como exemplo: a ocultação, dolosa ou não, da informação de que se trata de uma exportação normal, e não drawback, sem qualquer conferência documental ou física; a vinculação do RE a ato concessório inexistente ou já encerrado; a utilização de um mesmo produto exportado em dois ou mais REs; a comprovação de dois ou mais atos concessórios com os mesmos documentos de exportação.

A vinculação do Ato Concessório ao RE e o correto código de enquadramento da operação é exigência que sempre manteve prevista na legislação que trata do Drawback Suspensão na vigência do Ato Concessório aqui analisado.

Os requisitos aqui apontados estavam previstos no Anexo I da Portaria SECEX n.º 2/92 (tabela de enquadramento das operações); nos artigos 31 e 37 da Portaria SECEX n.º 4/97; nos itens 19.1, 19.3 e 19.5 do Comunicado DECEX n.º 21/97; itens 2, 3, 3.1, 7 a 11 do Anexo V do Comunicado DECEX n.º 21/97; no Comunicado DECEX n.º 6/99 (nova redação aos itens 3 e 4 do anexo V do Comunicado anterior, mantendo o conteúdo da anterior e relacionando os códigos de enquadramento para Drawback); na Portaria SECEX n.º 1/00 (nova redação ao Título VII - Comprovação da Portaria SECEX n.º 4/97, mantendo o conteúdo anterior); itens 19.4 e 19.5 do Comunicado DECEX n.º 2/00 (nova redação ao Título 19 do Comunicado DECEX n.º 21/97, continuando a exigir a vinculação) e art. 325 do RA/85 (art. 352 do RA/02).

Cumpram transcrever apenas alguns desses comandos normativos aplicados à obrigatoriedade da vinculação, consignação de código correto de operação de drawback, e solicitação de aditivo para qualquer alteração, como por exemplo, inclusão de novos produtos no Ato Concessório.

Portaria SECEX n.º 4/97

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. 42 - Na hipótese de o inadimplemento ocorrer em virtude do descumprimento de outras condições previstas no Ato Concessório de Drawback, deverá a beneficiária pleitear, dentro do seu prazo de validade, a regularização da operação.

Comunicado Decex n.º 21/97 (Consolidação das Normas do Regime de Drawback

– CND):

(...)

CAPÍTULO III - REGIME DE DRAWBACK, MODALIDADE SUSPENSÃO

TÍTULO 8 - Considerações Gerais

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

(...)

2. A concessão dar-se-á com a emissão de Aditivo ao Ato Concessório.

(...)

CAPÍTULO V - COMPROVAÇÕES

TÍTULO 19 - MODALIDADE SUSPENSÃO

(...)

19.3. **Somente serão aceitos Declaração de Importação e Registro de Exportação (RE) devidamente vinculados ao Ato Concessório de Drawback.**

(...)

ANEXO V

EXPORTAÇÃO VINCULADA AO REGIME DE DRAWBACK

(...)

2. **Um mesmo Registro de Exportação (RE) não poderá ser utilizado para comprovação de Atos Concessórios de Drawback distintos de uma mesma beneficiária.**

3. **É obrigatória a vinculação do Registro de Exportação (RE) ao ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão.**(redação dada pelo Comunicado Decex nº 06/99)

1. **Somente será aceito para comprovação do regime, modalidade suspensão, RE contendo, no campo 2-a, um dos códigos de enquadramento, relativos a operações de Drawback (81101, 81102, 81103 ou 81104, conforme o caso)** mencionados no Anexo "I" (I - Tabela de Enquadramento da Operação) da Portaria SECEX no 2, de 22 de dezembro de 1992, e alterações posteriores, bem como as informações exigidas no campo 24 (dados do fabricante).(redação dada pelo Comunicado Decex nº 06/99)"

Quanto à alegação da recorrente de que as retificações/inclusões nos Registros de Exportação e nos Relatórios Unificados de Drawback foram feitas antes da lavratura do auto de infração e que comprovam o compromisso assumido, não prospera em face do que dispõe o art. 21, da Portaria SECEX nº 4/97, o qual condiciona a empresa beneficiária ao adimplemento do compromisso de exportar, no prazo estipulado no Ato Concessório de Drawback.

Ainda, em relação à afirmação de que a legislação permite a inclusão de outros produtos que não constam no Ato Concessório, o item 8.10, do Comunicado DECEX nº 21/97, exige o preenchimento de Aditivo:

"8.10. Poderá ser solicitada, por meio do formulário Aditivo ao Pedido de Drawback, a inclusão de mercadoria não prevista quando da concessão do Regime, desde que fique caracterizada sua utilização na industrialização do produto a exportar."

A recorrente colaciona decisões administrativas deste CARF que sustenta amparar seus argumentos para aceitação de prestação de informação posteriormente ao

embarque/averbação do produto exportado, de vinculação do Ato Concessório ao RE e do correto código de enquadramento da operação.

Não é o que se denota das mais recentes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme verifica-se em alguns de seus julgados:

II/IFI VINCULADO. DRAWBACK. SUSPENSÃO. ADIMPLEMENTO. INEXISTÊNCIA.

Somente serão aceitos como comprovação do regime "Drawback", Registros de Exportação devidamente vinculados ao Ato Concessório, e que contenham a informação de que se referem a uma operação de drawback. (Acórdão n.º 9303-007.708, sessão de 22/11/2018. Cons. Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

DRAWBACK SUSPENSÃO. COMPROVAÇÃO. IRREGULARIDADES NO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO

O tempestivo enquadramento dos Registros de Exportação ao regime especial de drawback suspensão e sua vinculação ao Ato Concessório são requisitos indispensáveis, como condições para a fruição do incentivo do Drawback Suspensão, em atendimento à previsão Constitucional de controle aduaneiro.

A ausência de alguma dessas informações exclui o benefício do Drawback, em face da impossibilidade de verificação tempestiva das exportações para atendimento do Regime. (Acórdão n.º 9303-007.378, sessão de 17/09/2018. Cons. Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

DRAWBACK. RETIFICAÇÃO. REGISTRO DE EXPORTAÇÃO. POSTERIOR AO EMBARQUE.

A prática rotineira adotada pelo contribuinte de retificar os dados do Registro de Exportação, após o embarque, com vistas a vinculá-lo ao ato concessório do Drawback Suspensão, tem o objetivo de dificultar o controle aduaneiro, não podendo ser visto como um mero erro formal no preenchimento do documento. (Acórdão n.º 9303-005.992, sessão de 29/11/2017. Cons. Relator Andrada Márcio Canuto Natal)

DRAWBACK. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO ADIMPLEMENTO.

Somente serão aceitos para comprovação do adimplemento da condição resolutive do Regime Aduaneiro Especial de Drawback registros de exportação devidamente vinculados ao respectivo ato concessório e que contenham o código de operação próprio do Regime. (Acórdão n.º 9303-005.866, sessão de 18/10/2017. Cons. Relator Andrada Márcio Canuto Natal)

DRAWBACK SUSPENSÃO. EXPORTAÇÕES NÃO VINCULADAS A REGIME DE DRAWBACK. DESATENDIMENTO A REQUISITOS FORMAIS QUE IMPEDEM A VINCULAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES A ATO CONCESSÓRIO DO REGIME. INADIMPLEMENTO.

Cabe ao sujeito passivo beneficiário do regime de drawback suspensão o controle atinente à vinculação, material e formal, quanto ao emprego dos insumos importados na industrialização e exportação das mercadorias compromissadas no ato concessório correspondente. A absoluta ausência de qualquer informação acerca do regime de drawback, ou de eventual vinculação a ato concessório do regime no Registro de Exportação, não autoriza sua utilização para comprovação do adimplemento das exportações compromissadas. (Acórdão n.º 9303-004.139, sessão de 08/06/2016. Redator Designado, Cons. Rodrigo da Costa Pôssas)

Esta Colegiado também já se manifestou acerca dos requisitos de a serem consignados nos REs para a comprovação da efetiva exportação sob o manto do Drawback Suspensão ao decidir, por unanimidade de votos, no Acórdão n.º 3201-002.614, sessão de 28/03/2017, de Relatoria da Conselheira Mércia Helena Trajano Damorim:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do Fato Gerador: 20/01/1994, 03/11/1994

DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES.

A concessão do regime condiciona-se ao cumprimento dos termos e condições estabelecidas no seu regulamento (art. 78 do Decreto-Lei n.º 37/66).

O descumprimento das exigência em Ato Concessório e na legislação de regência enseja a cobrança dos tributos suspensos relativos às mercadorias importadas sob esse regime especial acrescidos de encargos legais. Recurso a que se nega provimento.

Na matéria, não há que se falar em espontaneidade da prestação da informação da correta operação de drawback vinculada a determinado ato concessório quando ultrapassada as etapas de controle do Fisco para a verificação do correto enquadramento da operação no Regime de Drawback Suspensão.

Destarte, mantém-se a atuação fiscal no tocante aos Registros de Exportações que tiveram suas glosas fundadas em "produtos não contemplado no Ato Concessório", " outros Ato Concessórios", "vinculação do ato concessório após averbação de embarque", "código de operação alterado após averbação"

Relativamente aos REs 02/0013832-001, 02/0527859-001, 02/0586025-001, 02/0691866-001 e 02/0017614-001 (apenas do Desmodur 44 V 20L, pois o produto Desmodur VT 06/BRA, não fora contemplado no AC n.º 1543-01/0052-7), a glosa deve ser revertida pois fundamentado unicamente na ausência de exportação simultânea dos produtos Desmodur 44V20L e do Desmodur 44MC

Aceitação das informações prestadas pelo Banco do Brasil e da Secex acerca do adimplemento parcial do AC

Cabe ressaltar que a Secex ao informar o adimplemento do Ato Concessório do Regime de Drawback está somente apontando que houve uma efetiva exportação, independentemente do atendimento aos controles fiscais-aduaneiros que compete à Receita Federal. Ou seja, sua atuação limita-se ao reconhecimento da exportação, sem nada fiscalizar.

De praxe aquele órgão comumente confirma tal adimplemento sem atentar para os requisitos do regime dispostos nas regras do Regulamento aduaneiro.

Nada obstante, a competência para fiscalizar e acompanhar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback suspensão é da Receita Federal, isto porque a atividade do controle aduaneiro das operações de comércio exterior - importação e exportação - é própria do Ministério da Fazenda, com supedâneo no art. 237 da CF/88 e disciplinada no Decreto-Lei n.º 37/1966 e regulamentadas por decretos.

Ademais, a Súmula CARF n.º 100 afastou definitivamente qualquer discussão acerca da competência do Auditor-Fiscal da RFB para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do drawback na modalidade de suspensão. Veja-se sua ementa:

Súmula CARF n.º 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.

Do exposto, a resposta da Carteira de Comércio Exterior-Cacex ou do Banco do Brasil, responsável, à época, pela emissão dos Relatórios de Comprovação dos Atos Concessórios, não tem o condão de decidir quanto ao efetivo cumprimento dos compromissos assumidos em ato concessório do Regime de Drawback. A competência do órgão do MIDIC é a análise e concessão do regime, em termos de prazos, valores, qualidade e quantidade das mercadorias importadas a serem industrializadas e exportadas com o benefício da suspensão, no caso.

Pois bem, o benefício de *drawback* na modalidade de suspensão foi instituído pelo art. 78, II, do Decreto-lei n.º 37/1966, e, à época do regime concedido à recorrente, tinha seus termos e condições regulados pelos artigos 314 a 334 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91.030/1985 (RA/85) e posteriormente aos artigos 334 a 355 do Decreto n.º 4.543/2002 (RA/2002).

O Regulamento Aduaneiro de 1985 (Decreto de n.º 91.030/85), vigente à época do período de apuração, disciplinava sobre o regime em discussão, através dos artigos 314 a 334.

Verifica-se que o art. 314, I, do RA/85 (art. 335, I do RA/2002) manteve a mesma redação da lei instituidora do benefício, ao estabelecer que poderá ser concedido o benefício na modalidade de *"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"*.

O mesmo requisito foi sedimentado no art. 315 do citado Regulamento (art. 336 do RA/2002), que dispôs, *verbis*:

Art. 315 - O benefício do "drawback" poderá ser concedido:

- I) à mercadoria importada para beneficiamento no País e posterior exportação;
- II) à mercadoria - matéria-prima, produto semi-elaborado ou acabado utilizada na fabricação de outra exportada, , ou a exportar; (...)

Por sua vez, o art. 319, inc. I do RA/85 (art. 342, I do RA/2002) disciplina o seguinte:

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;

Aa normas que tratam de suspensão de crédito tributário devem ser interpretadas literalmente, conforme o art. 111, I, do CTN). A interpretação literal não permite a integração extensiva ou restritiva, e sim, determina a aplicação do significado gramatical que lhe respeita, podendo em certos casos o contribuinte ser beneficiado, em outros não, dependendo da norma.

Por isso, as normas de *drawback* estabelecidas do RA/1985 e RA/2002 e na legislação pertinente são de cumprimento obrigatório, porque se relacionam a casos de dispensa de pagamento de tributo em função do benefício fiscal referido, considerado incentivo à exportação.

Por fim, quanto às aduzidas comprovações alicerçadas pela SECEX, cumpre destacar que eventual aprovação da SECEX não exige a Receita Federal da análise quanto ao devido adimplemento do regime, no exercício da competência desta.

A fiscalização desconsiderou vários dos RE apresentados por não se encontrarem vinculados a nenhum Ato Concessório, apresentarem mercadorias não contempladas no Ato Concessório nº 1543-01/0052-7, e por não conterem o código específico para exportações relacionadas ao Regime de *Drawback*.

Portanto, não comprovada a relação entre as exportações e o ato concessório, seja pela falta de vinculação da exportação ao Ato Concessório respectivo, seja pela falta de indicação do código próprio da operação *Drawback* nos campos apropriados dos Registros de Exportação, não há como se demonstrar que as mercadorias importadas foram efetivamente utilizadas na produção dos bens exportados e, por conseguinte, não há como atestar que o contribuinte cumpriu o compromisso assumido.

As decisões do CARF são firmes no tocante à competência exclusiva da autoridade fiscal da Receita Federal para a fiscalização dos aspectos fiscais do Regime Aduaneiro de *Drawback*:

DRAWBACK SUSPENSÃO. FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL.

A Secretaria da Receita Federal tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos inerentes ao regime de drawback suspensão para fornecimento no mercado interno, 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. No caso, está em litígio o exame do cumprimento da legislação em relação à condição de realização de licitação internacional e de financiamento internacional. (Acórdão n.º 9303-006.838, sessão de 17/05/2018. Cons. Relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

DRAWBACK SUSPENSÃO. CUMPRIMENTO. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTAÇÃO. APRESENTAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A comprovação do cumprimento dos compromissos firmados junto à Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, no que tange aos aspectos fiscais do regime aduaneiro especial, exige a apresentação da documentação necessária à sua aferição, a critério exclusivo da autoridade fiscal, o que, se inócurre, implica o não-reconhecimento do benefício, com efeitos retroativos.

DRAWBACK SUSPENSÃO. ASPECTOS TRIBUTÁRIOS. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO.

Nos termos da Súmula CARF n.º 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. Dessa forma, é de se concluir que à Secex compete os procedimentos de controle do cumprimento ato concessório no curso de sua vigência e os aspectos fiscais do Regime Aduaneiro de Drawback é competência atinente à Secretaria da Receita Federal (Acórdão n.º 3401-004.403, sessão de 28/02/2012. Cons. Robson José Bayel)

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. REGIME ESPECIAL DE DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO.

É da SRF a competência legal para verificação do cumprimento dos requisitos previstos no ato concessório do benefício de drawback em complemento às meras análises documentais empreendidas inicialmente pela SECEX. (Acórdão n.º 9303-002.111, sessão de 13/09/2012. Cons. Júlio César Alves Ramos)

Na matéria, esta Turma também já se manifestou acerca da natureza e limites da competência da Secex para manifestar-se quanto ao cumprimento dos atos concessórios de Drawback ao decidir, por maioria de votos, no Acórdão n.º 3201-004.472, sessão de 28/11/2018, cujo voto vencedor foi da lavra do conselheiro Marcelo Giovanni Vieira:

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. COMPETÊNCIA TÉCNICA PARA DEFERIMENTO.

A Secex é o órgão próprio para a aferição técnica das disposições do Ato Concessório. A obtenção do reconhecimento da Secex das alterações pretendidas pela recorrente é ônus seu, para apresentação, como prova, no processo administrativo fiscal.

Dessa forma, é de se concluir que à Secex compete os procedimentos de controle do cumprimento ato concessório no curso de sua vigência e os aspectos fiscais do Regime Aduaneiro de Drawback é competência atinente à Secretaria da Receita Federal

Dispositivo

Ante ao exposto, voto para dar parcial provimento ao Recurso do contribuinte apenas para reconhecer o adimplemento parcial do Ato Concessório n.º 1543-01/0052-7 exclusivamente em relação aos REs n.ºs 02/0013832-001, 02/0527859-001, 02/0586025-001, 02/0691866-001 e 02/0017614-001 (apenas para o produto Desmodur 44 V 20L).

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira