

Carf define termo inicial do prazo decadencial no regime de drawback



Diego Diniz Ribeiro
advogado e professor

O tema a ser tratado na coluna desta semana é debatido no âmbito da 3ª

Seção do CARF, e está essencialmente relacionado ao desenvolvimento da indústria nacional e a sua integração global, com o fornecimento de insumos advindos de outros países, com posterior revenda do produto elaborado no mercado internacional. A questão que ora nos referimos se refere à operação de *drawback*, mais especificamente, as divergências existentes acerca da definição do termo inicial para o prazo decadencial no caso do *drawback-suspensão*, uma de suas modalidades, quando o compromisso de exportar não é cumprido.

Para entender o problema aqui posto, mister se faz dar um passo atrás e contextualizá-lo, o que perpassa, inicialmente, pela análise do disposto no art. 78, inciso II do Decreto-lei n. 37/66[1], o qual prevê o chamado *drawback*[2] na modalidade suspensão.

Segundo o sobredito prescritivo legal, na hipótese de importação de mercadorias destinadas ao beneficiamento, fabricação, complementação e/ou acondicionamento para ulterior exportação, é possível conceder ao importador a suspensão dos tributos incidentes na aludida operação, o que pressupõe a assinatura de um *termo de responsabilidade* próprio para esse fim. Referido compromisso estabelecerá as condições a serem cumpridas pelo importador, dentre as quais destaca-se o prazo final para exportação do produto beneficiado, industrializado, complementado e/ou acondicionado.

Acontece que nem sempre o contribuinte cumpre com a obrigação assumida de exportar[3], surgindo aí a exigência fiscal quanto aos tributos tidos como “suspensos”. No âmbito do CARF, os contribuintes discutiam que, por se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o termo inicial para o prazo decadencial de lançamento deveria ser contado em consonância com o disposto no art. 150, § 4º do CTN[4], ou seja, tendo como termo inicial o fato gerador. Por sua vez, a fiscalização entendia que deveria aplicar-se o disposto no art. 173, inciso I do CTN[5], ou seja, iniciando-se o prazo decadencial no exercício financeiro seguinte aquele que o tributo poderia ter sido exigido.



Tal questão foi muito debatida no CARF e, após a consolidação do Tribunal pela incidência do art. 173, inciso I do CTN, foi recentemente [\[6\]](#) objeto da Súmula CARF n. 156, que assim prescreve:

No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Ao se analisar os precedentes [\[7\]](#) que deram origem à tal súmula, conclui-se que o CARF (*i*) parte do pressuposto que o termo de responsabilidade firmado entre a Administração e o contribuinte *não apresenta natureza constitutiva do crédito tributário*, o que motivaria falar-se em prazo decadencial e não prazo prescricional.

Não obstante, tais precedentes (*ii*) partem do disposto no art. 390, inciso I do RA [\[8\]](#), ou seja, de que só há infração ao regime concessivo e, por conseguinte, inércia fiscal, se após 30 dias do compromisso de exportar o contribuinte não tome alguma daquelas medidas indicadas no supracitado dispositivo legal.

Partindo de tais premissas, os mencionados precedentes concluem que, na hipótese de descumprimento do regime, resta patente a inexistência de pagamentos de tributos, haja vista a prévia suspensão das exações que incidiriam na operação de importação incentivada o que, por sua vez, implicaria convocar a *ratio decidendi* de precedente vinculante do STJ (RESP n. 973.733) e que resultou na súmula n. 555 [\[9\]](#) daquele Tribunal, o que implica a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

Diante deste quadro, o entendimento consolidado do CARF para essa questão é que, em se tratando de *drawback* na modalidade suspensão, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação [\[10\]](#)–[\[11\]](#).

Tal posição do CARF, todavia, poderá ser revista, haja vista que essa discussão permanece aberta no âmbito judicial e, mais particularmente no STJ, para quem o termo concessivo do regime especial assinado pelo contribuinte teria o condão de constituir o crédito tributário, conforme art. 758 do Regulamento Aduaneiro, que dispõe que “*O termo de responsabilidade é o documento no qual são constituídas obrigações fiscais cujo adimplemento fica suspenso pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais*”.

Logo, na hipótese de descumprimento do regime, estar-se-ia diante de prazo prescricional e não decadencial do crédito tributário [\[12\]](#)–[\[13\]](#).

Convém aguardar, portanto, se tal posicionamento do STJ de fato irá se consolidar neste sentido e redundará em um precedente vinculante, nos termos do art. 927 do CPC, o que implicaria a sua observância obrigatória pelo CARF [\[14\]](#) e, conseqüentemente, a revisão da sua recém veiculada súmula n. 156.



Este texto não reflete a posição institucional do CARF, mas, sim, uma análise dos seus precedentes publicados no site do órgão, em estudo descritivo, de caráter informativo, promovido pelos seus colunistas.

[1] *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] Segundo Rodrigo Mineiro Fernandes o *drawback* é um regime aduaneiro especial que se enquadra no conceito de incentivos fiscais, por serem instrumentos do Estado na economia, na forma de indução, destinados à promoção do desenvolvimento econômico e social. (In: *Introdução ao direito aduaneiro*. São Paulo: Intelecto, 2018. p. 270.).

Este tratamento do *drawback* como incentivo fiscal, inclusive, estaria amparado no disposto no art. 383, *caput*, do Regulamento Aduaneiro, *in verbis*:

Art. 383. O regime de drawback é considerado incentivo à exportação, e pode ser aplicado nas seguintes modalidades:

(...).

[3] Um dos motivos para a acusação de descumprimento diz respeito a (des)necessidade de vinculação física dos bens importados e que irão compor o produto a ser exportado, o que também é muito discutido no CARF e que poderia ser objeto de um texto específico nesta coluna para tratar desta discussão.

[4] *Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



[5] 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.

(...).

[6] Em setembro de 2019, para ser mais preciso.

[7] São eles: acórdãos CARF números 9303-003.465, 9303-003.141, 3401-005.695, 3301-005.215 e 9303-006.291.

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

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

(...).

[9] *Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

[10] O que está em sintonia com o disposto no art. 752, §3º, inciso I do Regulamento Aduaneiro:

Art. 752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados:

(...).

§3º No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I – suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e

(...).

[11] Não é objeto de análise da presente coluna a (in)constitucionalidade formal do referido dispositivo legal, haja vista o que prescreve o art. 146, inciso III, “b” da CF.

[12] Nesse sentido:



PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REGIME DE DRAWBACK. IMPERTINÊNCIA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS APONTADOS COMO VIOLADOS. INCAPACIDADE DE INFIRMAR O ARESTO RECORRIDO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. PRESCRIÇÃO. PRAZO A PARTIR DO DESCUMPRIMENTO DO TERMO. SÚMULA 568/STJ.

1. Os artigos de lei apontados como violados são considerados impertinentes quando não possuem comandos legais suficientes para afastar a tese adotada no acórdão regional.

2. Ademais, o Tribunal a quo decidiu de acordo com jurisprudência desta Corte, segundo a qual, no regime de drawback suspensão, a constituição do crédito se dá com a assinatura do termo de responsabilidade, não havendo falar em decadência, e o prazo prescricional passa a contar somente a partir do descumprimento das condições estipuladas. Incidência da Súmula 568/STJ.

Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp 871.981/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/05/2016, DJe 16/05/2016) (grifos nosso).

[13] Tratando desta questão no âmbito doutrinário: MINEIRO, Rodrigo. *Introdução ao direito aduaneiro*. São Paulo: Intelecto, 2018. pp. 271 e s.s.; TREVISAN, Rosaldo. *O imposto de importação e o direito aduaneiro internacional*. São Paulo: Aduaneiras, 2017. pp. 342 e s.s.

[14] Nos termos do art. 62 e 62-A do RICARF.

Meta Fields