



Centro Universitário de Brasília - UniCEUB

Faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais

Curso de Direito

AMAURI CEZAR PICCOLO

O PODER JUDICIÁRIO E O *DRAWBACK*

**BRASÍLIA
2017**

AMAURI CEZAR PICCOLO

O PODER JUDICIÁRIO E O *DRAWBACK*

Monografia apresentada como
requisito para conclusão do curso de
Bacharelado em Direito pela
Faculdade Ciências Jurídicas e
Sociais do Centro Universitário de
Brasília – UniCEUB.
Universitário de Brasília – UniCEUB.
Orientador: Prof. José Rossini
Campos do Couto Corrêa

BRASÍLIA
2017

AMAURI CEZAR PICCOLO

O PODER JUDICIÁRIO E O *DRAWBACK*

Monografia apresentada como
requisito para conclusão do curso de
Bacharelado em Direito pela
Faculdade Ciências Jurídicas e
Sociais do Centro
Universitário de Brasília – UniCEUB.
Orientador: Prof. José Rossini
Campos do Couto Corrêa

Brasília, ___ de _____ de 2017

BANCA EXAMINADORA

Prof. Orientador

Prof. Examinador

Prof. Examinador

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo levantar e analisar as questões que envolvem a segurança jurídica em uma das mais importantes ferramentas de política econômica brasileira e de fomento ao comércio exterior, entre as várias formas de desoneração tributária, constitucionais ou infraconstitucionais — o Regime Aduaneiro Especial de Drawback. Apesar do Plano de Metas do Presidente Juscelino Kubitschek, que trazia incentivos à industrialização, a principal tendência, até os idos de 1964, era a importação de produtos manufaturados e exportação de *commodities* de baixo valor agregado. Além disso, o protecionismo de mercado no Brasil, com a imposição de altas alíquotas de tributos, sempre constituiu entrave à importação de insumos necessários à manufatura e exportação de produtos acabados pela diferença de preços enfrentada pelos exportadores brasileiros no mercado. A implantação do Drawback no Brasil em 1966, por meio do Decreto 37/1966, veio corrigir essa deficiência e atribuir maior competitividade e equilíbrio à balança comercial brasileira. Questiona-se neste estudo a jurisprudência — até há pouco tempo pacífica — com julgados clássicos, mas que vem sofrendo mudanças, conforme a interpretação dos tribunais judiciais e administrativos (como exemplo, o precedente *Wyny do Brasil*). O ativismo judicial, ou a politização das decisões, faz a transferência dos poderes dos representantes constituídos aos juízes, o que causa reflexos na democracia representativa.

Palavras-chave: Drawback. Desonerações Tributárias. Isenção Fiscal. Judicialização. Segurança Jurídica. Ativismo Judicial.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	6
1. SOBRE IMPOSTOS E O PODER TRIBUTÁRIO	8
1.1 As Formas de Desoneração Tributária	12
1.1.1 <i>Desonerações Infraconstitucionais</i>	<i>14</i>
1.1.2 <i>Desonerações Constitucionais</i>	<i>15</i>
2. OS CONCEITOS DOUTRINÁRIO E LEGAL SOBRE <i>DRAWBACK</i>	20
2.1 Histórico do Regime Aduaneiro Especial.....	21
2.2 Procedimentos para obtenção do benefício	25
2.3 A Classificação do <i>Drawback</i> como Isenção Fiscal.....	27
3. A INTERPRETAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO SOBRE O <i>DRAWBACK</i>. ...	29
3.1 Os Julgados do Superior Tribunal de Justiça	30
3.1.1 <i>O Precedente Wyny do Brasil</i>	<i>39</i>
3.2 Segurança Jurídica	41
3.3 Ativismo judicial ou politização das decisões?.....	44
CONCLUSÃO	49
REFERÊNCIAS.....	51

INTRODUÇÃO

O Regime Aduaneiro Especial de *Drawback*¹ é hoje uma das mais importantes ferramentas para a promoção da competitividade no mercado internacional dos produtos brasileiros. Concebido pelo Decreto-Lei n. 37, de 18.11.1966², é um benefício fiscal que compreende a desoneração dos tributos incidentes nas importações e aquisições dos insumos empregados e/ou consumidos no processo de industrialização dos produtos destinados à exportação. A exposição de motivos do citado decreto atesta que a intenção do legislador, com esta norma, foi atenuar os custos suportados pelos contribuintes que exportam seus produtos para o mercado internacional, resultando no fomento da economia interna do país.

É fato que a crise política que culminou com o afastamento da Presidente Dilma Roussef repercute negativamente na economia. E um sintoma claro disso são os resultados da balança comercial apresentados ao final de 2015. No que concerne às exportações de produtos brasileiros, o ano de 2015 resultou em um volume 14,1%³ menor que o realizado em 2014; já as importações de produtos estrangeiros sofreram queda de 24,3% em relação ao ano anterior⁴.

É correto afirmar que a existência da figura do *drawback* atenua os impactos negativos do desequilíbrio da economia, já que esse benefício pode implicar em redução de até 71,6% sobre o valor da operação de importação, e de 36,6% sobre a aquisição da mesma mercadoria no mercado interno. Em de 2016, as exportações com *drawback* chegaram à cifra de US\$ 42,2 bilhões (quarenta e dois bilhões e duzentos milhões de dólares americanos), significando 22,8% (vinte e dois virgula oito por cento) do total exportado. Nesse período, as importações via *drawback* atingiram US\$ 7,2 bilhões (sete bilhões e duzentos milhões de dólares americanos), que corresponderam a 5,2% (cinco virgula dois por cento) do total das importações. As compras no mercado interno alcançaram US\$ 497 milhões, 6,5% do total de

¹ Doravante indicado apenas como *drawback*.

² BRASIL. *Decreto Lei 37, de 18 de novembro de 1966*. Brasília. 1966, disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0037.htm>. Acesso em: 12 jan. 2016.

³ Isso representou, em dados objetivos, R\$ 191,1 bilhões - Informação obtida no endereço eletrônico: http://www.suapesquisa.com/geografia/economia_brasileira.htm

⁴ Equivale R\$ 171,5 bilhões, de acordo com o sítio eletrônico: http://www.suapesquisa.com/geografia/economia_brasileira.htm.

insumos comprados através do regime *drawback*⁵. Apesar do declínio nos resultados, é certo que as exportações repercutem no saldo da balança comercial nacional. Por isso a importância do *drawback*, já que esse benefício pode implicar em redução de até 71,6% sobre o não se olvide que o benefício do *drawback* é fator que impacta positivamente essa equação.

Da edição do decreto em 1966 até a presente data, não houve mudança na política aduaneira de *drawback* pelos Poderes Legislativo e Executivo. Por esse motivo, é importante analisar a marcha em que os precedentes jurisprudenciais concebem a amplitude e a própria definição do regime especial. Pois sabe-se que o papel da jurisprudência e da formação dos precedentes⁶, em países que obedecem aos primados da *civil law*, como é o nosso caso, é gerar segurança jurídica para os investidores internacionais, produtores nacionais e para aqueles que, como o autor do estudo em tela, aportam sua confiança ao crescimento do Brasil.

A hipótese inicial adotada na pesquisa de que resultou a presente monografia é que pouco, ou quase nada, foi objeto de julgamento pelas Cortes Superiores (instâncias aptas a produzir os precedentes desejados). Isso porque tanto o Superior Tribunal de Justiça (STJ) quanto a Suprema Corte, o Supremo Tribunal Federal (STF), não se prestam a analisar minúcias de casos concretos⁷.

No entanto, as pesquisas realizadas remetem à conclusão de que ainda não há a uniformização desejada no âmbito judicial, já que as decisões analisadas oscilam entre interpretações restritivas quanto aos benefícios do regime especial para os contribuintes e aquelas que ampliam os deveres e obrigações em contrapartida.

⁵ Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio Exterior e Serviços. *Comércio Exterior*. Brasília. 2017. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/images/REPOSITORIO/secex/decec/CGEX/RelatorioAtualizado.pdf>>. Acesso em 28 fev.2017>. Acesso em 28 fev. 2017.

⁶ Adotamos a definição do Professor José Rogério Cruz e Tucci para quem o *precedente produz uma regra universal, que pode ser aplicada como critério de decisão num caso sucessivo em função da identidade ou da analogia entre os fatos do primeiro caso e os fatos do segundo*.

⁷ Tal limitação é expressa no enunciado n. 7 da Súmulas/STJ e verbete n. 280 da Súmula/STF.

1. SOBRE IMPOSTOS E O PODER TRIBUTÁRIO

O Estado atua em determinado território atendendo aos interesses de seu povo, do qual emana o poder absoluto, incontrastável, de atuar coercitivamente e fixar competências. Essas atribuições decorrem da soberania Estatal. No que concerne ao presente estudo, destaca-se a figura do Estado Administrador, que é um sistema organizado de serviços públicos, e a maior parte de suas fontes de renda está vinculada diretamente àquele poder absoluto, uno, indivisível e incontrastável, representado pelo seu *jus imperii* — o poder de tributar.

Materializando sua atuação, o Estado estrutura-se basicamente no binômio encargos (atendimento das necessidades públicas e recursos) — rendas (necessárias para aquela satisfação).

A fim de atender às despesas concernentes às suas atividades essenciais e determinadas pela Constituição, o Estado necessita de recursos, cuja principal fonte se concentra nos tributos. A atividade financeira (consistente em obter e realizar despesas) é, portanto, um mecanismo para o desenvolvimento das atividades essenciais do Estado⁸.

André Elali⁹ concorda que a maior fonte de receitas é advinda da imposição tributária, que é a base financeira do Estado e, por tal motivo, tem evidentes repercussões sobre a economia, pois dela decorrem alguns dos principais encargos suportados pelas pessoas físicas ou jurídicas. Ou seja, é um mal necessário.

Diante da possibilidade de desencadear prejuízos à economia nacional se não forem impostos de forma criteriosa e controlada, os tributos são regulamentados pela Constituição Federal. Lá está prescrito o modo de ser da tributação,

⁸ PIRES, Adilson Rodrigues. Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 15-34.

⁹ ELALI, André. Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: A Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 37-64.

"delimitando de forma rígida as competências tributárias e tutelando os direitos do cidadão, através do que se denomina limitações ao poder de tributar"¹⁰.

De acordo com José Souto Maior Borges, o poder tributário é uma faceta particular do poder financeiro, e este, por seu turno, é a exteriorização do poder geral do Estado. Por esse motivo, o poder tributário está "rigidamente alicerçado em normas constitucionais disciplinadoras do seu exercício. É, assim, um poder jurídico, vale dizer, regulado e limitado pelo Direito"¹¹.

Esse poder consiste, de acordo com o que leciona Souto Maior Borges, na faculdade ou na possibilidade jurídica de o Estado instituir — ou seja, criar por lei — e arrecadar impostos, taxas de contribuições de melhoria, que são categorias do gênero *tributo* ou *contribuições*, esta última nomenclatura adotada por alguns doutrinadores¹². O exercício do poder de tributar dá origem às relações obrigacionais de direito público, que relacionam os contribuintes, os Municípios, os Estados, o Distrito Federal e a União.

Na opinião de Ruy Barbosa Nogueira¹³, em razão da soberania, o Estado pode impor tributação sobre as relações econômicas ocorridas em seu território (poder de tributar e soberania fiscal) e, por outro lado, impor regulamentação (soberania reguladora) para garantir o bem comum. Para o citado autor, o poder de regular seria o poder de promover o bem público pela limitação e regulação da liberdade, do interesse e da propriedade. Regular, na definição de Nogueira, pode ser definido como o poder de se estabelecerem regras, de dirigir, de governar. Dessa forma, quem tem discricionariedade suficiente para regular também pode impedir, restringir e/ou favorecer, utilizando-se até mesmo dos tributos como instrumentos para alcançar o fim a que se almeja.

A Constituição Federal de 1988 recepcionou o conceito de tributos registrado no Código Tributário Nacional¹⁴, que traz, no art. 3º, a seguinte redação: "Tributo é

¹⁰ ELALI, André. Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: A Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 37-64.

¹¹ BORGES, José Souto Maior. *Teoria Geral da Isenção Tributária*, 3. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2001. p. 24.

¹² *Ibidem*, p. 26.

¹³ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 181.

¹⁴ BRASIL. *Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 06 fev. 2016.

toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

Ricardo Lobo Tôrres considera que o artigo 149 da Constituição Federal não somente recepcionou a definição contida no Código, mas também a estendeu, pois nela incluiu as "contribuições econômicas, sociais, sindicais e profissionais, o que torna necessário que se considerem alguns elementos que estariam melhor fora do sistema tributário"¹⁵.

Adilson Pires¹⁶ adota a classificação sobre os tributos definidos na Constituição Federal de 1988 de acordo com as funções que exercem, o que permite denominá-los como de natureza fiscal, extrafiscal ou parafiscal. No primeiro caso encontram-se os tributos de caráter financeiro, cuja principal característica reside no fato de que o produto de sua arrecadação tem por objetivo prover as necessidades para o funcionamento do Estado. Os tributos extrafiscais são aqueles destinados a prover recursos para questões sociais, políticas e econômicas de interesse público nacional. Por fim, os parafiscais são aqueles que se destinam a atender situações particulares de determinado grupo social¹⁷.

André Elali observa que existe um consenso entre a maioria dos tributaristas: não há tributo exclusivamente relacionado à função extrafiscal, porque sempre haverá um nível, mesmo que mínimo, de fiscalidade.

A função extrafiscal dos tributos também se reveste dos instrumentos conhecidos como benefícios fiscais. Tais instrumentos são adotados pelo Estado como forma de intervenção, com o objetivo de imprimir um estímulo econômico ao exercício de determinadas atividades privadas, consideradas importantes pelo legislador nacional.

Não obstante os tributos possam ser considerados indutores, já que têm funções regulamentares (posto que induzem à prática de ações pelos contribuintes), são também normas que detêm aspectos da fiscalidade propriamente dita. Sobre

¹⁵ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 6. ed. IRio de Janeiro: Renovar, 1999. p. 320.

¹⁶ PIRES, Adilson Rodrigues. *Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil in Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. Coordenadores: Ives Gandra da Silva Martins, André Elali, Marcelo Magalhães Peixoto. - São Paulo: MP, 2007. p. 15-34.

¹⁷ Adotamos a classificação de PIRES, Adilson Rodrigues. op. cit.

essa constatação é importante trazer a conhecimento a ponderação de Luís Eduardo Schoueri¹⁸:

"A opção, neste estudo, pela referência às 'normas tributárias indutoras', em lugar dos 'tributos indutores' ou 'tributos arrecadadores' deve-se à premissa de que as últimas categorias dificilmente se concretizam, em sua forma pura. De um lado, por mais que um tributo seja concebido, em sua formulação, como instrumento de intervenção sobre o domínio econômico, jamais se descuidará da receita dele decorrente, tratando o próprio constituinte de disciplinar a sua destinação. Fosse irrelevante ou indesejada a receita proveniente dos chamados 'impostos extrafiscais', não haveria porque o constituinte contemplá-la. Por outro lado, a mera decisão, da parte do legislador de esgotar uma fonte de tributação no lugar de outra implica a existência de ponderações extrafiscais, dado que o legislador necessariamente considerará o efeito socioeconômico de sua decisão. Afinal, de regra, o legislador tributário não precisa se valer de um 'tributo indutor', propriamente dito, para atingir as suas finalidades, preferindo antes adotar modificações motivadas por razões indutoras em normas tributárias preexistentes."

Conclui-se, do raciocínio transcrito, que as "funções fiscal e extrafiscal do tributo constituem, nessa perspectiva, dois fenômenos que se apresentam como duas facetas de uma mesma realidade"¹⁹.

A Constituição Federal valoriza as atividades econômicas e reconhece sua função social, que é a de promover a evolução da economia nacional. Nesse aspecto, é correto afirmar que a tributação surge como método alternativo para que o Estado fomente o desenvolvimento nacional, reduzindo, por consequência, as desigualdades regionais e sociais. Por meio das normas tributárias, como bem colocado por Elali, "pode e deve o Estado induzir os agentes econômicos à prática daqueles comportamentos desejáveis na busca da ordem econômica proposta no plano da Constituição"²⁰.

¹⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 16.

¹⁹ ELALI, André. Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: A Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 37-64.

²⁰ Ibidem, p. 41.

1.1 As Formas de Desoneração Tributária

A partir do que já foi dito — que a tributação e a desoneração são verso e anverso da mesma moeda —, reputa-se legítima a utilização de benefícios fiscais como instrumentos para indução econômica nas hipóteses de benefícios que passam a ser outorgados para incentivar comportamentos específicos.

A utilização da política dos incentivos fiscais para a obtenção de determinados desideratos desejáveis aumentou consideravelmente a partir de 1964, acompanhando a formulação de novas teorias progressistas²¹. Percebe-se, ao longo da história brasileira, o aumento de produção de normas extrafiscais com o escopo de desenvolver a economia nacional de forma sustentável.

É importante ressaltar que a concessão dos incentivos fiscais encontra limites no mesmo documento que estimula a sua utilização: a Constituição Federal. Dessa forma, deve ser respeitado o federalismo adotado no Estado brasileiro.

A doutrina da neutralidade fiscal é um contraponto à intervenção do Estado sobre o processo econômico. Essa ideia nasce das teorias econômicas liberais, que consideram o tributo um mal necessário. Os liberais defendem a redução da ingerência do Estado na economia, devendo este se restringir a sua faceta de Estado-polícia²².

Para os seus defensores, a neutralidade está associada diretamente à liberdade das atividades empresariais, e se trata de um princípio de grande importância no processo de circulação de riquezas, evitando a distorção de preços e a restrição do fluxo de capital²³.

O incremento da tributação indutora afasta a tributação da desejada neutralidade, uma vez que na balança das prioridades sobressai a necessidade do estímulo a determinados grupos sociais ou setores da economia, e não a de manter o postulado da teoria tributária liberal.

Reconhecido o primado constitucional que determina que todos devem ser tratados igualmente, a neutralidade deve representar a regra geral. Porém, tendo em

²¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Teoria da Imposição Tributária*. 2. ed. São Paulo: LTr, 1983. p. 383.

²² ELALI, *apud* SANTOS, Antônio Carlos dos. *Auxílios de Estado e fiscalidade*. Coimbra: Almedina, 2005. p. 358.

²³ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 333.

vista as peculiaridades geográficas, sociais e econômicas da nação, tem-se acertada a utilização das normas indutoras e dos benefícios sociais, já que são meios próprios para promover a real igualdade econômica entre os brasileiros, ao tratar de forma desigual aqueles que se encontram em situação desigual.

As duas principais figuras desonerativas previstas no ordenamento tributário pátrio são a imunidade e a isenção. No entanto, essas não são as únicas modalidades de desoneração.

A ocorrência sistemática de mudanças e alterações na legislação tributária — extraíndo ou inserindo novos fatos que importem na exoneração total ou parcial do *quantum debeatur* e, assim, atingindo o efeito econômico-financeiro do fato gerador — resulta nas variadas formas de desoneração fiscal.

São desonerações tributárias quaisquer condutas do legislador, quer sejam derivadas de ações, positivas ou negativas, quer de omissões normalmente propositadas, prevendo uma forma de exoneração²⁴. Dessa forma, as desonerações em geral terão a natureza de gênero, e se opõem à oneração — mais um exemplo de situação verso e reverso da medalha, no dizer de Sainz de Bujanda²⁵, gênero este composto por várias figuras específicas.

Silva e Motta Filho reúnem as espécies de desoneração em três grupos: (i) constitucional; (ii) infraconstitucional, mas antecedente à criação do tributo, e; (iii) infraconstitucional, posterior à criação do tributo. Os autores esclarecem que as desonerações inseridas no grupo "constitucional" são aquelas previstas na Carta Magna, que serão consideradas nas explicações sobre imunidades e isenções.

As desonerações trazidas na categoria de "infraconstitucionais, mas antecedentes à criação do tributo" são aquelas consolidadas pela discricionariedade do legislador em não tributar determinados fatos econômicos passíveis de tributação. Representam as não incidências ou inexistência de fato gerador.

Já as desonerações agrupadas no item "infraconstitucionais, posteriores à criação do tributo" são, exemplificativamente, a anistia, a remissão, a redução da base de cálculo, os incentivos fiscais, o diferimento e o crédito presumido.

²⁴ SILVA, Edgard Neves; FILHO, Marcello Martins Motta. Outras Formas Desonerativas, *in* Curso de Direito Tributário - Coordenador: Ives Gandra da Silva Martins, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 323-341.

²⁵ *Ibidem*.

1.1.1 Desonerações Infraconstitucionais

Aqui serão descritas, de forma sucinta, as principais formas de desonerações infraconstitucionais — aquelas previstas em leis esparsas, mas com arrimo em preceitos constitucionais:

A) **Anistia:** É, de acordo com o art. 175, II, do CTN, uma forma de exclusão do crédito tributário que ocorre quando a penalidade pecuniária é excluída, atingindo a infração cometida, e não a multa decorrente. Ocorre quando um determinado ato, antes considerado infração (ilícito tributário), deixa de ser assim considerado pela norma pertinente. Passa a ser ato jurídico aceitável, lícito, descabendo assim a penalidade antes prevista.

B) **Remissão:** É o perdão legal do crédito tributário, que resulta na extinção deste, com a conseqüente desoneração do devedor. De acordo com Aliomar Baleeiro, a remissão é o "ato de remir ou perdoar a dívida, por parte do credor benigno, que renuncia a seu direito"²⁶. Encontra arrimo no artigo 172 do CTN.

C) **Redução da base de cálculo:** A base de cálculo do tributo é a forma encontrada pelo legislador para mensurar economicamente o fato gerador. Estabelece a sua medida e serve como um dos elementos confirmadores da natureza jurídica do gravame. É de onde se extrai o *quantum debeatur*. A desoneração pode ser integral — quando se exclui o pagamento do tributo (e sem o valor é impossível a cobrança); ou parcial — quando a lei concede redução parcial do valor exigido.

D) **Redução de Alíquota:** Está também relacionada ao aspecto quantitativo do fato gerador, e, ao lado da base de cálculo, refere-se aos elementos econômicos do fato gerador. Assim como a base de cálculo, a alíquota é elemento essencial, tendo em vista que, sem a sua determinação, não é possível efetivar o cálculo para apuração do valor do tributo. A alíquota do imposto está sempre expressa em dispositivos legais. É também discricionariedade do legislador tributário reduzir a alíquota tributária. Pode desonerá-la por completo ao reduzi-la a 0%.

E) **Incentivo Fiscal:** Esta hipótese encontra arrimo nos arts. 3º, III, e 151, I, da Constituição Federal. Seu fundamento é extrafiscal, já que desonera o contribuinte e resulta em redução da arrecadação de tributos pelo ente federativo

²⁶ BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*, 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 578.

que lança mão dessa forma de desoneração. O fato gerador desonerado é determinado pela discricionariedade do ente federativo, considerando a finalidade por ele pretendida. Esta forma de desoneração pode estar condicionada ao cumprimento de determinadas metas por parte do contribuinte beneficiado. Para Souto Maior Borges este benefício fiscal muito se assemelha à isenção. Por esse motivo, o doutrinador se refere aos incentivos fiscais como isenções extrafiscais, já que: "Nas isenções extrafiscais, a exoneração total ou parcial da carga tributária não se produz para que esta corresponda à riqueza do contribuinte, mas para que exerça uma função reguladora alheia à justiça tributária"²⁷.

F) **Diferimento**: O diferimento é, nas palavras de Edgar da Silva e Marcelo Motta Filho "o ato ou procedimento tendente a adiar, retardar, procrastinar o prazo de recolhimento do tributo"²⁸. O fato gerador ocorre, porém, os seus efeitos são postergados para momento futuro, quando a exação será satisfeita pelo contribuinte, sem a incidência de multas ou de outras formas de penalidade. O surgimento dessa forma de desoneração tributária ocorreu com a edição do Ato Complementar n. 31, em 28 de dezembro de 1966, em decorrência da modificação da sistemática da cobrança do ICM pertencente aos municípios, até então regrado pela Constituição Federal de 1967.

G) **Crédito Presumido**: Essa forma de benefício fiscal também está atrelada ao conceito de base de cálculo e do aspecto quantitativo do fato gerador. Como bem esclarecem Edgar da Silva e Marcelo Motta Filho:

"No crédito presumido o Fisco presume que o contribuinte, por exemplo, tem um crédito de x de valor. Não obstante, esse x valor poderá ser maior ou menor do que o valor real; entretanto, será com o valor fixado pelo legislador infraconstitucional que o tributo deverá ser recolhido e serão gerados os devidos efeitos"²⁹.

1.1.2 Desonerações Constitucionais

A titularidade da competência tributária é outorgada às pessoas políticas de direito público (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Ao atribuir suas

²⁷ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Isenções Tributárias*. São Paulo: Sugestões Literárias, 1969. p. 85.

²⁸ Ibidem, p. 85.

²⁹ Idem, p. 340.

competências, a Carta Magna³⁰ define e discrimina o âmbito de atuação conferido a cada um deles, demonstrando qual a aptidão de cada ente para a criação dos tributos, mediante a descrição das hipóteses de incidência, sujeitos ativos e passivos, as bases de cálculo e as alíquotas.

A própria Constituição Federal também institui a imunidade tributária, que é a limitação ao poder estatal de tributar, o que resulta na "limitação ao poder de instituir tributos por meio da delimitação do campo de incidência tributária"³¹.

Para Souto Maior Borges, ao atribuir a competência para tributar:

"A Constituição Federal não apenas permite, mas às vezes programa, ela própria (p. ex. arts. 150, § 6º e 155, XII) a abstenção do exercício dessa competência pela via da isenção, em determinadas circunstâncias excepcionais. Além disso, a Constituição estabelece princípios, como o da legalidade (arts. 5º, II, e 150, I) e isonomia tributárias (arts. 5º, *caput* e item I, arts. 145, §1º e 150, II) que vinculam a legislação integrativa ordinária (art. 151. I, *in fine* e item III) e complementar (art. 150, XII, "e" e "g") na disciplina das isenções"³².

As imunidades estão intrinsecamente relacionadas com os valores insertos no Texto Maior pelo constituinte, como a religião, a educação e o assistencialismo sem fins lucrativos. Desse modo, não pode o legislador ordinário instituir tributos sobre tais aspectos da vida dos cidadãos.

Para Regina Helena Costa:

"As imunidades tributárias exsurtem como normas voltadas ao asseguramento da plena produção de efeitos das normas que contemplam a liberdade de expressão, o direito ao acesso à cultura e à liberdade de culto, por exemplo. E, ainda, para que as atividades de instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, entidades sindicais dos trabalhadores, partidos políticos e suas fundações, possam ser desenvolvidas sem empecos de ordem tributária.

(...)

O *bem-estar coletivo* sintetiza a *ratio* das imunidades tributárias. É a *finalidade pública*, assim entendida como o objetivo a ser perseguido

³⁰ Título VI, "Da Tributação e do Orçamento", confere à União (arts. 153 e 154), aos Estados e ao Distrito Federal (art. 155) e aos Municípios (art. 156) as competências tributárias para instituir os respectivos tributos.

³¹ MELO, Fábio Soares de. Incentivos Fiscais e Segurança Jurídica *in* Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. Coordenadores: Ives Gandra da Silva Martins, André Elali, Marcelo Magalhães Peixoto. - São Paulo: MP, 2007. p. 137-158.

³² BORGES, José Souto Maior. *Teoria Geral da Isenção Tributária*, 3. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2001. p. 31

em toda a atuação do Estado, que legitima o emprego de todos os instrumentos constitucionalmente autorizados para esse desiderato, dentre os quais se incluem as imunidades tributárias."³³ (grifos no original).

A doutrina é uníssona ao reconhecer que tanto a imunidade quanto a isenção fiscal têm algumas características coincidentes: (i) o resultado prático é o impedimento da ocorrência do fato jurídico-tributário; (ii) são regras estruturais que estabelecem a esfera em que o legislador está proibido de tributar; (iii) são regras de exceção e estão vinculadas à competência tributária (no caso da imunidade) e às hipóteses de incidência tributária (no caso das isenções); (iv) podem ter por objeto qualquer tributo ou contribuição; (v) são instrumentos para se alcançar fins previstos na Constituição Federal, e; (vi) podem ser subjetivas (quando se referem a determinadas pessoas) ou objetivas (quando se referem a objetos específicos)³⁴.

Conforme já dito, a tributação e a isenção estão intrinsecamente vinculadas, já que a competência para isentar é o reverso da competência tributária. Portanto, a isenção tributária é também matéria prevista na Constituição Federal, da mesma forma que as imunidades fiscais.

Para Regina Helena Costa, a principal diferença entre as desonerações é que a imunidade está completamente prevista na Carta Maior, enquanto a isenção é a atuação do legislador infraconstitucional na lacuna existente no texto constitucional³⁵.

Na definição de Marcos André Vinhas Catão³⁶:

"Incentivos fiscais são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através do veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento das relações jurídicas de cunho econômico".

³³ COSTA, Regina Helena. *Imunidades Tributárias - Teoria e Análise da Jurisprudência do STF*. 2. ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2006. p. 71-74.

³⁴ *Ibidem*, p. 105.

³⁵ *Idem*, p. 107 – 108. Para Regina Helena "a norma constitucional deve exaurir a disciplina dos limites da situação da intributabilidade para que se possa reconhecer a existência de imunidade. Ao contrário, se a tipificação não advier integralmente da Lei Maior o seu *status* não será de imunidade, mas somente de isenção".

³⁶ PIRES, Adilson Rodrigues. Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 13.

No que concerne às exportações, os incentivos fiscais operam de três formas: (i) eliminam a incidência de tributos nas operações internas de forma a desonerar as exportações; (ii) eliminam a carga tributária sobre produtos exportáveis que agregam tributos, e (iii) compensam valores inerentes à produção, que não podem ser dissociados dos preços.

A renúncia fiscal com o objetivo de fomentar a produção destinada à exportação é política adotada pela União, pelos Estados e até mesmo pelos Municípios.

A Constituição Federal imuniza a exportação direta³⁷ contra a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (doravante mencionado como IPI), enquanto na exportação indireta é suspensa a cobrança do imposto, condicionada esta suspensão à saída efetiva dos produtos do país³⁸. No âmbito federal, o incentivo também alcança o IPI, em atenção ao que dispõe o inciso II do artigo 18 do Decreto n. 2.637/1998, que regulamenta o imposto.

No âmbito estadual, a não incidência do ICMS, tanto para as exportações diretas quanto para as indiretas, está prevista no inciso II do art. 3º da Lei Complementar n. 87/1996 (também conhecida como Lei Kandir). A desoneração das exportações, em que pese aos tributos sobre o consumo, ocorre também quando são mantidos os créditos de IPI e do ICMS, relativos aos insumos adquiridos ou contidos nos produtos exportados. Este último crédito está disposto no artigo 155 da Constituição Federal.

É importante ressaltar que as desonerações sobre as contribuições sociais (sobre o Programa de Integração Social – PIS e sobre a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS) também encontra amparo no texto constitucional.

Dentro da categoria dos incentivos fiscais, destacamos o *drawback*, que consiste na importação de insumos e produtos intermediários, os quais, após serem submetidos a processo de industrialização — como transformação, beneficiamento,

³⁷ A exportação direta é aquela realizada pelo próprio produtor do bem nacional. Já a indireta consiste na exportação realizada por outra empresa - não aquela que produz o produto a ser exportado. Essa empresa é de natureza mercantil se compromete a encontrar compradores para o produto nacional em países estrangeiros.

³⁸ BRASIL. *Decreto n. 2.637, de 25 de junho de 1988*. Regulamenta a cobrança do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI. Brasília. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2637.htm>. Acesso em 03 abr. 2016. Revogado pelo Decreto n. 4.544/2002.

produção, complementação ou acondicionamento —, retornam ao exterior sob nova individualidade e classificação tarifária distinta daquela atribuída às partes que deram origem ao produto exportado.

2. OS CONCEITOS DOUTRINÁRIO E LEGAL SOBRE *DRAWBACK*

O conceito popular mais adotado é o de que *drawback* é um incentivo fiscal destinado à exportação, que permite ao importador — indústria ou comércio — importar — isento de impostos e contribuições — produtos ou mercadorias a serem utilizados na fabricação de novo produto com maior valor agregado, numa das seguintes formas de processamento: beneficiamento, integração, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e transformação, com a contrapartida — exigência — de que o novo produto seja integralmente exportado.

Segundo Neves e Leite, apud De Plácido e Silva, sua definição em seu vocabulário jurídico:

“*Drawback*, do Inglês, é uma palavra composta de *to draw* (tirar) e *back* (outra vez), designando, assim, o sistema tributário admitido nas importações, para criação de direitos de compensação aos produtores, com a reversão ou restituição dos impostos pagos pela matéria-prima, uma vez transformada em produtos ou mercadorias que se destinem à exportação. Finaliza afirmando que: “[...] mostra-se uma verdadeira restituição de impostos cobrados sobre a matéria-prima, quando importada, desde que, transformada em outro produto, se destine à exportação”³⁹.

Essa isenção fiscal foi prevista, inicialmente, no Capítulo III (Isenções e Reduções – Importações Vinculadas à Exportação) do Decreto n. 37/1966. A legislação posterior ao decreto manteve a isenção em sua essência, com alteração apenas da regulamentação e das condições.⁴⁰ No Decreto de 1966, a expressão *drawback* não foi utilizada. O artigo 78 apenas elencou as hipóteses de isenção dos tributos. A Lei n. 8.032/1990 revogou as isenções e reduções de impostos federais incidentes sobre as importações. Essa lei derogou a modalidade prevista no inciso I do art. 78 do Decreto n. 37/1966⁴¹ (*drawback* restituição), mas manteve a

³⁹ NEVES, Luís Gustavo Bregalda; LEITE, Rafael de Mamede Oliveira Ramos da Costa. A prática do *drawback* nas relações internas e internacionais. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, v. 9, n. 55, p. 24, maio/jun. 2007.

⁴⁰ Ver Decreto-Lei n. 2.472/1988 e Lei n. 8.402/1992, por exemplo.

⁴¹ Art. 78 - Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento: I. restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a importação de mercadorias exportadas após beneficiamento ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

modalidade prevista no inciso II do mencionado artigo⁴², que versa sobre o *drawback* suspensão. A nomenclatura *drawback* é inserida no texto da Lei n. 8.402, de janeiro de 1992, com a edição da Lei n. 13.169/2015. A Lei 8.402/1992 restabeleceu vários incentivos fiscais, entre eles as modalidades de *drawback* descritas nos incisos I e II do art. 78 do Decreto n. 37/1966.

No Regulamento Aduaneiro⁴³, o *drawback* é definido como um regime aduaneiro especial, que visa a incentivar a exportação pela eliminação, no custo final dos produtos nacionais exportáveis, do ônus tributário relativo a mercadorias estrangeiras utilizadas naqueles.

A expressão *drawback* é utilizada para efeito de restituição dos tributos incidentes sobre a mercadoria importada que foi incorporada ao produto exportado, quando o fabricante efetuar originalmente o recolhimento dos impostos.

2.1 Histórico do Regime Aduaneiro Especial

Segundo Hidelbrando Carneiro, o Imposto de Importação é um mecanismo de controle da estabilidade econômica, e neste raciocínio foi implantado como incentivo ao desenvolvimento industrial, geração de empregos, por consequência aumento das exportações.⁴⁴

A sua origem remonta ao período pós-Segunda Grande Guerra, momento em que os países latino-americanos, diferentemente dos países desenvolvidos, não tiveram acesso nem à doação de recursos por meio de um Plano Marshall (1947-1952) nem a uma economia regional em construção apoiada pelo acesso privilegiado aos mercados dinâmicos (inicialmente Comunidade Econômica Europeia e, mais tarde, integração comercial dos países asiáticos). O financiamento externo tornou-se muito dependente da expansão do investimento direto das multinacionais

⁴² II. suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadoria a ser exportada após o beneficiamento ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser reexportada.

⁴³ BRASIL. *Decreto n. 6.759, de 5 de fev. 2009*. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Brasília, 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6759.htm>. Acesso em 3 abr. 2016

⁴⁴ CARNEIRO, Hidelbrando Afonso Gomes Santana. *Direitos da Importação e Exportação: Tributação em Cascata X Drawback; Antinomias e contradições no Direito Tributário Brasileiro*. Brasília: Rossini Corrêa, 2012. p. 48.

dos Estados Unidos, da Europa e, posteriormente, do Japão, dadas as dificuldades em expandir as exportações predominantemente de bens primários.

O *Plano de Metas* lançado durante o governo do Presidente Juscelino Kubitschek (1956-1961) objetivou realizar a instalação de um conjunto amplo e diversificado de setores industriais ao expandir os investimentos das empresas estatais (energia elétrica, petróleo, rodovias, portos, etc.), das companhias de capital privado nacional (autopeças, têxteis, alimentícias) e das corporações multinacionais (setores automobilístico, farmacêutico, metal-mecânico). A capacidade de importar tornou-se dependente do dinamismo das exportações concentradas em *commodities* minerais e agrícolas, e ainda enfrentou o protecionismo dos países centrais. As exportações de produtos básicos, na classificação do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, respondiam por 85,4% do total em 1964⁴⁵.

Em 1962, a inflação brasileira alcançava taxas recordes, em torno de 51% ao ano; no setor externo ocorriam sucessivos déficits no balanço de pagamentos, e a dívida externa acumulava-se⁴⁶. Por esse motivo, o governo brasileiro intensificou sua atuação no comércio internacional, na tentativa de apaziguar a economia nacional, ao estimular a exportação de produtos com valor agregado. Para tanto, passou a ter como foco a melhoria na competitividade dos produtos nacionais no mercado internacional por meio da disponibilização de novas tecnologias para incrementar a qualidade dos produtos ofertados.

Como parte do pacote de medidas adotadas para a finalidade proposta, em 1966 foi editado o Decreto-Lei n. 37, que tinha por objetivo proporcionar a elevação da competitividade e estimular a exportação de produtos com maior valor agregado, mediante a importação, livre de tributos, de insumos que seriam transformados em novo produto e deveriam obrigatoriamente ser exportados. Os registros históricos demonstram que a opção do legislador de criar o *drawback* resultou em melhorias significativas na economia nacional, motivo pelo qual subsiste até a presente data⁴⁷.

⁴⁵ Informações históricas divulgadas pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Acessível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1663/1/TD_1500.pdf>. Acesso em: 02 abr. 2016.

⁴⁶ Informação disponível em: <<http://www.cartacapital.com.br/economia/a-economia-na-ditadura>>. Acesso em 30 ago. 2016.

⁴⁷ Após a edição do Decreto lei n. 37/66 o país passa a dar sinais que a crise estava sendo superada e retomado o crescimento econômico. Em 1968, a economia cresceu 9,3%, graças ao desempenho da indústria, que se expandiu 15,5%. O incremento baseava-se na existência de uma enorme capacidade ociosa: em 1967, a capacidade produtiva ocupada era apenas 75% do

O *drawback* brasileiro é fruto, em grande parte, dos efeitos decorrentes da desestabilização cambial, do enfraquecimento das propostas do Fundo Monetário Internacional e da sistemática violação, pelos países desenvolvidos, das medidas *antidumping* impostas na Rodada de Kennedy (1964/1967)⁴⁸. As circunstâncias fáticas retratadas resultaram na formação de blocos econômicos, e a assinatura de acordos comerciais, aliada à globalização da economia mundial, teve como consequência a liberação do comércio exterior brasileiro e a redução do nível de proteção tarifária concedido às importações, obrigando as empresas locais a também se preocuparem com sua posição no mercado interno frente aos novos competidores.

Com a política iniciada em 2003, que passou a diversificar a pauta exportadora em busca de novos mercados, a economia brasileira registrou o aumento de suas exportações para regiões ainda em desenvolvimento, alcançando taxas de crescimento proporcionais, ou maiores, quando comparadas a países desenvolvidos como EUA e Europa.

O regime é conhecido internacionalmente pela denominação de “aperfeiçoamento”, conforme a Convenção de Kyoto, de 1973 — em 18 de maio de 1973, foi celebrada a Convenção Internacional para a Simplificação e Harmonização dos Regimes Aduaneiros do Conselho de Cooperação Aduaneira, a qual teve como objetivo promover a harmonização e o desenvolvimento técnico do comércio internacional, mediante estudo da legislação aduaneira de diversos países —, e pelo Protocolo de Emenda de 1999 à Convenção revisada. Cumpre informar que o Brasil é assinante da Convenção de Kyoto⁴⁹.

Como se constata pelo histórico da economia nacional, o comércio exterior sempre serviu de mola propulsora para a economia nacional e como fonte de recursos do governo para momentos de crise. Em setembro de 2008, o governo

que fora em 1961. Nascia ali, o famoso “Milagre Brasileiro”, que prosseguiu pelos anos seguintes, na primeira metade da década de 70. São dados obtidos em: <https://www.irbbrasilre.com/pt-br/irb-brasil-re/nossa-historia/anos-60>

⁴⁸ Informações obtidas na página eletrônica da Organização Mundial do Comércio. Disponível em: <<https://www.wto.org/>>. Acesso em: 20 fev. 2016

⁴⁹ BRASIL. Decreto Legislativo n. 144, de 20 de junho de 2002. Aprova o texto do Protocolo de Quioto à Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, aberto a assinaturas na cidade de Quioto, Japão, em 14 de dezembro de 1997, por ocasião da Terceira Conferência das Partes da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima. Brasília, 2002. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decleg/2002/decretolegislativo-144-20-junho-2002-458772-republicacao-26700-pl.html>>. Acesso em 03 abr. 2016.

federal lançou a Estratégia Brasileira de Exportação 2008/2010, sob a coordenação da Secretaria de Comércio Exterior – SECEX, a qual objetivava a identificação e a redução dos entraves burocráticos que emperram o comércio exterior brasileiro.

O acompanhamento da Estratégia Brasileira de Exportação é realizado pelo sistema de monitoramento da Política de Desenvolvimento Produtivo – PDP, cujo objetivo é promover a competitividade de longo prazo da economia brasileira, consolidando a confiança na capacidade de crescer, com maior integração dos instrumentos de política existentes, fortalecimento da coordenação entre instituições de governo e aprofundamento da articulação com o setor privado. O aumento da participação das exportações brasileiras com o objetivo de fortalecer a inserção internacional do Brasil é uma das principais metas desta política.

O sucesso de uma política nacional responsável para a expansão das exportações estimula a eficiência de toda a economia, além de não estar limitado pelo crescimento do mercado doméstico, gerando novos empregos e melhorando a qualidade dos produtos⁵⁰.

No Brasil o resultado obtido pela desburocratização do regime reflete os seguintes números: dos US\$ 38 bilhões exportados em 2009 com a utilização de *drawback*, foram importados US\$ 5,3 bilhões em insumos e US\$ 1,9 bilhão foram adquiridos em insumos no mercado brasileiro⁵¹.

O regime de *drawback* também é uma forma eficaz de permitir que os países em desenvolvimento mantenham seus produtos competitivos no comércio internacional, sem que haja lesão ou descumprimento dos acordos internacionais firmados.

Em 2003, iniciou-se a consolidação das normas que regiam o tratamento administrativo das operações de importação, exportação e *drawback*. Desde então, as normas SECEX vêm sendo constantemente executadas — chegou-se a sua 6ª edição com a Portaria SECEX n. 10, de 24 de maio de 2010. Essa portaria disciplina todos os procedimentos administrativos necessários para a importação ou exportação de produtos, além das normas gerais do *drawback*.

⁵⁰ ARAÚJO, Ana Clarissa; SARTORI, Ângela. DRAWBACK e o Comércio Exterior: Visão Jurídica e Operacional. São Paulo: Aduaneiras. 2004.

⁵¹ ALONSO, Vera Lúcia Chaves; EVANGELISTA, Armindo Aparecido; JÚNIOR, Nelson Alonso; MAZINI, Valter. *Drawback* Integrado como Regime Aduaneiro Especial para Exportações Brasileiras. Documento apresentado no IX Congresso Virtual Brasileiro de Administração. Disponível em: http://www.convibra.com.br/upload/paper/2012/36/2012_36_4509.pdf. Acesso em: 02 abr. 2016.

Após a entrada em vigor da Portaria Conjunta SRFB/SECEX 467, em 27/4/2010, que instituiu a submodalidade *drawback* integrado, exclusivamente na modalidade suspensão, tornou-se mais simples para as indústrias adquirirem matérias-primas, componentes, bens intermediários e materiais de embalagem. Isso porque esta nova opção libera a aquisição da matéria-prima também no mercado interno, de forma similar ao conhecido *drawback verde-amarelo* — com a suspensão do pagamento de IPI, da contribuição para o PIS e da COFINS —, para ser utilizada na fabricação de novo produto a ser obrigatoriamente exportado.

Atualmente existem no Brasil três modalidades de *drawback*: restituição, isenção e suspensão (esta última é também conhecida como *drawback verde-amarelo*). O conceito tradicional — que perdura até a presente data — é que *drawback* é um incentivo fiscal à exportação, que permite à empresa industrial ou comercial importar, livre do pagamento de impostos e contribuições, mercadoria a ser utilizada na fabricação de novo produto será gerado após transformação, beneficiamento, integração, montagem, recondicionamento ou reacondicionamento, em contrapartida à exigência de o novo produto ser integralmente exportado.

Como visto, o *drawback* regido pelo Decreto-Lei n. 37/1966 sofreu alterações instrumentais, mas sua essência, definição e importância social se mantêm inalterados.

2.2 Procedimentos para obtenção do benefício

O Regime Aduaneiro Especial de *Drawback* está primacialmente disciplinado no Regulamento Aduaneiro e na Portaria n. 4/1997 da Secretaria de Comércio Exterior (Secex), na qual consta a sistemática administrativa operacional do benefício. A autonomia para a concessão, o acompanhamento e a verificação do compromisso de exportar, entretanto, é do Departamento de Operações de Comércio Exterior (Decex).

De acordo com as portarias vigentes, os procedimentos para obtenção do benefício do *drawback* são:

1. Para a modalidade **suspensão** – Por ser a modalidade vinculada ao compromisso de futura exportação, o benefício deve ser pleiteado antes da importação de insumos. O prazo de cumprimento do compromisso de exportar é de

um ano, e pode ser prorrogado por igual período. Em caso de bens de longo período de fabricação, o prazo máximo é de 5 anos. Para habilitar-se ao benefício, a empresa deve apresentar formulário específico denominado "Pedido de *Drawback*", que dará origem ao Ato Concessório, no qual é fixado o prazo de cumprimento. Na chegada da importação, a empresa firma o Termo de Responsabilidade com a Receita Federal para a suspensão dos impostos. Nos termos do art. 338, §§ 3º e 4º, do Regulamento Aduaneiro, para o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada submetida ao regime do *drawback* suspensão, o importador deverá formalizar termo de responsabilidade na forma disciplinada pela Secretaria da Receita Federal e apresentar, caso conste no ato concessório do *drawback*, a prestação de garantia que somente poderá alcançar o valor dos tributos suspensos.

Em relação ao termo de responsabilidade, o art. 72, *caput*, do Decreto-Lei n. 37/1966 prevê ser um instrumento constitutivo das obrigações fiscais relativas à mercadoria sujeita ao regime aduaneiro especial, sendo um dos motivos, em algumas decisões judiciais e administrativas, para fundamentar o posicionamento pela desnecessidade da realização do lançamento nos moldes do art. 142 do CTN, por representar um meio de constituição do crédito tributário.

2. Para a modalidade **isenção** – Caracteriza-se pela reposição de estoques de insumos utilizados na fabricação de mercadorias já exportadas. Assim como na suspensão, são necessários à expedição do Pedido de *Drawback* e do Ato Concessório documentos que comprovem a exportação e os respectivos Comprovantes de Importação (CI). O prazo para pleitear o benefício é de até dois anos contados a partir da data de registro da primeira Declaração de Importação utilizada para a comprovação da compra de insumos no mercado externo. Os embarques para a reposição dos estoques também devem ocorrer no período de um ano após a emissão do Ato Concessório, prazo que pode ser prorrogado por mais dois anos.

3. Para o ***drawback* interno** – O Decreto n. 541/1992 define essa modalidade como regime especial que suspende a cobrança do IPI na aquisição de insumos no mercado interno, com vistas à industrialização de produtos destinados à exportação. A forma de aplicação e de habilitação está descrita na Instrução Normativa da Receita Federal n. 84/1992. O requerimento do benefício deve ser feito à Receita Federal, necessariamente com a apresentação do Plano de Exportação da empresa. O documento deve conter a identificação completa do exportador e dos

fornecedores, a descrição dos insumos e dos produtos finais que serão exportados (com seus preços fixados em dólar), as quantidades, códigos de classificação na TIPI e prazo de cumprimento do plano (que pode ser de um ano, prorrogável por igual período). No momento da venda, as notas fiscais dos fornecedores deverão conter o número relativo ao Plano de Exportação e citar que o benefício está concedido conforme o Decreto n. 541/1992.

Apesar da normatização do *drawback* ser prioritariamente federal, conforme esclarecido, o benefício abrange tributos municipais, federais e estaduais — Imposto sobre a Importação, Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre Produtos Industrializados e o Adicional de Frete para a Renovação da Marinha Mercante.

Entre os impostos acima mencionados, o ICMS detém posição de destaque no que concerne o estudo sobre *drawback*.

A Constituição Federal de 1988 traz, no artigo 155, XI, que:

"O ICMS não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante de imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produtos destinados à operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos".

O artigo acima transcrito é o resultado do texto original da Constituição Federal, acrescido das alterações promovidas pela Emenda Constitucional 42/2003. Esse dispositivo inibiu, na opinião de Neves e Leite, "a prática largamente utilizada pelos empresários de lançarem mão do benefício do *drawback* com o escopo de não pagar ou reduzir o fato gerador relativo ao ICMS"⁵².

2.3 A Classificação do *Drawback* como Isenção Fiscal

Para Liziane Angelotti Meira, todas as modalidades de *drawback* são isenções condicionais. A autora ampara sua conclusão com o seguinte raciocínio:

⁵² NEVES, Luís Gustavo Bregalda, COSTA LEITE, Rafael de Mamede Oliveira Ramos. A Prática do *Drawback* nas Relações Internas e Internacionais, *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, v. 9, n. 55, p. 24-28, maio/jun. 2007.

"Na modalidade suspensão, há uma importação de mercadoria com isenção sujeita a condição resolutiva, pois, se posteriormente não for providenciada a reexportação do produto industrializado, os tributos incidentes sobre a importação são devidos.

Na espécie designada *drawback* 'isenção', há realmente uma isenção sujeita à comprovação de importação precedente de insumo semelhante e do emprego deste em produto exportado, portanto se trata de uma isenção sujeita à condição anterior, suspensiva.

No *drawback* modalidade restituição, a lei autoriza a restituição e permite que ela seja realizada mediante compensação dos impostos pagos com outros incidentes sobre futuras importações, desde que sejam implementadas as condições (reexportação do produto no qual foi empregado o insumo estrangeiro). Assim cumprida a condição suspensiva da isenção, o valor pago passa a ser um indébito fiscal e o sujeito passivo tem direito à restituição (diga-se compensação) deste valor com impostos federais incidentes sobre as importações posteriores. Logo, é uma modalidade de isenção também sujeita à condição suspensiva.

Na importação de bens destinados ao mercado interno mediante este regime aduaneiro, há uma isenção sujeita a condição resolutiva: a utilização dos produtos segundo os propósitos determinados em lei"⁵³.

Considerando as lições já transcritas neste estudo, pode-se concluir que o *drawback* é uma isenção constitucional anterior à promulgação da Constituição de 1988, e por ela foi recepcionada — residem aí seus fundamentos. Sua validade é ser instrumento de incentivo à realização dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil elencados no artigo 3º do Texto Maior:

- I. Construção de uma sociedade livre, justa e solidária;
- II. Garantir o desenvolvimento nacional, e;
- III. Erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.

Diante de sua relevância, é importante averiguar se o propósito do legislador infraconstitucional, ao editar o Decreto n. 37/1966, não foi desvirtuado pelo Poder Judiciário, competente para interpretar as normas jurídico-tributárias.

⁵³ MEIRA, Liziane Angelotti. Regimes Aduaneiros Especiais. Coordenação: Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: IOB, 2002, p. 218-219.

3. A INTERPRETAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO SOBRE O *DRAWBACK*.

Pesquisa sobre a jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 1ª Região⁵⁴ sobre o argumento *drawback*, até a presente data, aponta a existência de 37 acórdãos e 29 decisões monocráticas. Uma perfunctória análise dos julgados retornados pela pesquisa indica que o Tribunal Regional tem decidido, em maior número de vezes, demandas sobre questões procedimentais e formais do regime⁵⁵. No que concerne à questão da incidência de tributos sobre as transações realizadas sob o regime aduaneiro especial, o Tribunal Federal da 1ª Região adota precedente da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça datado de 2001.

O inciso III do artigo 105 da Constituição Federal de 1988 estatui a alçada do Superior Tribunal de Justiça nos seguintes limites:

"Julgar em recurso especial, as (a) causas decididas pelos Tribunais Regionais Federais, tribunais dos Estados, do Distrito Federal e territórios, quando a decisão recorrida contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência, e (c) der a lei federal interpretação divergente do que lhe haja atribuído outro tribunal".

Por força do comando constitucional, compete, em última instância, ao Superior Tribunal de Justiça (STJ) apreciar as questões inerentes ao regime especial aduaneiro de *drawback*, já que regido por normas infraconstitucionais.

O vocábulo *drawback* retorna a existência de 97 acórdãos, 410 decisões monocráticas, 6 informativos de jurisprudência e 1 julgamento submetido a sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil. O paradigma repetitivo é de relatoria do Ministro Luiz Fux, foi julgado pela Primeira Seção em 28/10/2009 e trata sobre a inexigibilidade de apresentação da Certidão Negativa de Débito (CND) na oportunidade do desembaraço aduaneiro (art. 60 da Lei n. 9.069/1995). A maior porcentagem dos acórdãos não adentra ao mérito, visto que os recursos não são admitidos em razão da incidência dos enunciados 7 e 280 da Súmula do STJ. Quando ultrapassada a questão de admissibilidade e conhecimento

⁵⁴ Pesquisa realizada no campo próprio acessível no sítio eletrônico do Tribunal. Disponível em: www.trf1.jus.br. Acesso em: 4 nov. 2015

⁵⁵ São vários acórdãos sobre o *drawback* interno (previsto na Lei n. 8.032/1990), sobre a legalidade das restrições estabelecidas nas Portarias CAMEX n. 19/2002 e 19/2006, e sobre a tempestividade de comprovação de fruição do benefício.

do recurso, a Corte prestigiava, em vários acórdãos, o julgado de 2001 de relatoria da Ministra Eliana Calmon (sobre esse julgado serão feitos os esclarecimentos necessários oportunamente).

Na página eletrônica do Supremo Tribunal Federal, a mesma pesquisa retorna a existência de 2 acórdãos, 9 decisões monocráticas e 1 decisão da Presidência. A Suprema Corte entende, corretamente, que não lhe compete o exame sobre a matéria *drawback*, uma vez que arrimada em legislação infraconstitucional⁵⁶.

Pelo diagnóstico inicial feito sobre a jurisprudência nacional sobre o assunto *drawback*, verificou-se a homogeneidade de interpretações sobre a matéria. Apenas em 2012 sobrevem um precedente que marca o início da mudança de comportamento do Poder Judiciário sobre o instrumento de política econômica em análise.

Por atribuição Constitucional, compete ao Superior Tribunal de Justiça a derradeira interpretação sobre a finalidade, os requisitos, o alcance e a aplicabilidade da isenção fiscal trazida pelo Decreto-Lei n. 37/1966, motivo pelo qual serão examinados os julgados daquela Corte.

3.1 Os Julgados do Superior Tribunal de Justiça

O Tribunal Federal de Recursos foi criado pela Constituição de 1946 e tinha por atribuição julgar as ações em que constasse, como interessada, a União ou autoridade federal, ressalvada a competência da Justiça Eleitoral e da Justiça Militar. Era, portanto, o tribunal competente para julgar em última instância os tributos e as respectivas isenções, como o *drawback*.

O benefício foi objeto de alguns acórdãos proferidos por aquela Corte⁵⁷, mas apenas dois estão acessíveis para consulta. Em um dos julgamentos, realizado em sede de mandado de segurança, concluiu-se pela inaplicabilidade das multas previstas nos artigos 106, IV, 108 e 109 do Decreto-Lei n. 37/1966, porque, naqueles

⁵⁶ Ao Supremo Tribunal Federal compete a análise e guarda de questões constitucionais diante do texto contido no art. 102 da Constituição Federal de 1988. É pacífico o entendimento que eventual ofensa reflexa ou indireta à Carta Magna não pode ser objeto de julgamento pela Suprema Corte.

⁵⁷ Os acórdãos estão disponíveis no serviço de jurisprudência, na página eletrônica do Superior Tribunal de Justiça, acessível em <http://www.stj.jus.br/SCON/juritfr/>

autos, não havia comprovação de subfaturamento⁵⁸. No outro, foi declarada a inexigibilidade do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), já que a importação do produto se deu na vigência do Decreto-Lei n. 1.626/1978⁵⁹.

Diante do limitado acesso aos acórdãos proferidos pelo Tribunal Federal de Recursos, é inviável tecer considerações sobre o entendimento daquela Corte acerca do tema *drawback*.

Com a Constituição de 1988, o Tribunal Federal de Recursos foi extinto e, em seu lugar, foram criados os cinco Tribunais Regionais Federais, até hoje existentes. E, como instância superior e última para apreciar as questões infraconstitucionais, foi criado o Superior Tribunal de Justiça, nos moldes vigentes.

Conforme já dito alhures, a Constituição de 1988 alça o Superior Tribunal de Justiça como autoridade máxima para apreciar as questões relacionadas a tributos e, por consequência, sobre o *drawback*. Por esse motivo, serão apreciados neste estudo os acórdãos proferidos por aquela Corte. Não serão analisadas as decisões monocráticas, pois não fazem precedentes⁶⁰. Pelo mesmo motivo também não serão incluídos os julgamentos que versem unicamente sobre questões específicas de situações fáticas.

Os acórdãos mais antigos⁶¹ localizados tratavam, em síntese, das diferenças entre o Regime Befiex⁶² e o sistema *drawback*. Esclareciam que não é possível a interpretação ampliativa de benefícios fiscais, pois estes devem se ater aos limites da lei que os regulamenta.

⁵⁸ Apelação Cível n. 90336/PR, de relatoria do Ministro Miguel Ferrante, 6ª Turma, julgada em 14/05/1986, publicada no Diário da Justiça de 26/06/1986, volume 06130-01, p. 165.

⁵⁹ Apelação em Mandado de Segurança n. 09308/RS, de relatoria do Ministro Bueno de Souza, julgado pela 4ª Turma em 03/02/1982, publicada no Diário da Justiça de 18/02/1982, volume 02-02, p. 17.

⁶⁰ Sobre o conceito de precedentes, adotamos a definição de Antonio do Passo Cabral *in* Estabilidade e Alteração da Jurisprudência Consolidada, pp. 32-33. Para o autor, a jurisprudência consolidada condiciona comportamentos gerando padrões de conduta. A jurisprudência, para o citado autor, é "cristalizada nos debates pretorianos, o entendimento sólido dos tribunais a respeito de um tema é relevante dado do tráfego jurídico e que frequentemente é utilizado para a tomada da conduta individual". Por esse motivo, optou-se por analisar os acórdãos (decisões colegiadas), e não as decisões proferidas monocraticamente.

⁶¹ São eles: REsp n. 31215, Ministro Demócrito Reinaldo, publicado no Diário da Justiça de 23/08/1993, p. 16563; REsp n. 34009, Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, publicado no Diário da Justiça de 02/08/1993, p. 14327; REsp n. 36366, Ministro Milton Luiz Pereira, publicado no Diário da Justiça de 20/09/1993, p. 19161; REsp n. 36659, Ministro Peçanha Martins, publicado no Diário da Justiça de 11/10/1993, p.21310, e; REsp n. 38216, Ministro Garcia Vieira, publicado no Diário da Justiça de 8/11/1993, p. 23534.

⁶² Instituído pelo Decreto-Lei n. 1.219/1972.

Esses precedentes deram ensejo à edição do enunciado n. 100 da Súmula do STJ⁶³, que fulminou qualquer discussão sobre a equivalência dos benefícios Befiex e *drawback*.

O precedente escolhido para fundamentar a edição da súmula foi aquele proferido nos autos do Recurso Especial n. 31.215/SP, julgado em agosto de 1993, de relatoria do Ministro Demócrito Reinaldo, o qual resultou na seguinte ementa:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO DO ADICIONAL DE FRETE PARA A MARINHA MERCANTE - AFRMM. EQUIVALÊNCIA COM O REGIME DE DRAW-BRACK. IMPOSSIBILIDADE.

A isenção, no sistema jurídico-tributário vigente, só é de ser reconhecida pelo Judiciário em benefício do contribuinte, quando concedida, de forma expressa e clara pela lei, devendo a esta se emprestar compreensão estrita, vedada a interpretação ampliada.

Para efeito da isenção do AFRMM, o regime Befiex não se equipara, juridicamente, ao sistema denominado DRAW-BACK. Enquanto, naquele (Befiex), o beneficiário do incentivo obriga-se a efetivar, em determinado prazo, um programa especial de exportação de produtos manufaturados, devendo, na dilação apresentar saldo positivo de divisas (seja qual for o bem exportado), no regime aduaneiro do DRAW-BACK, o que se verifica é o vínculo físico (e não financeiro) entre a mercadoria importada e exportada; aquela deverá ser usada na fabricação (complementação ou acondicionamento) do produto exportado.

A lei instituidora do sistema Befiex (Decreto-lei n. 1.219/72) veda, de forma expressa, a cumulação do referido benefício fiscal com outros previstos na legislação tributária.

O Befiex, segundo a jurisprudência predominante, é coberto, apenas, pelos benefícios fiscais consignados no Decreto-lei n. 1.219/72, que o instituiu, gozando, tão só, da isenção do IPI e do imposto de exportação.

Recurso improvido. Decisão unânime."

Em 1999 foi julgado pela 1ª Turma do STJ o Recurso Especial n. 196.161/RS, de relatoria do Ministro Humberto Gomes de Barros. Naquele processo se discutia se o artigo n. 60 da Lei n. 9.069/1995⁶⁴ poderia exigir a apresentação da Certidão Negativa de Débito (CND) nos dois momentos da operação de *drawback*: na concessão do benefício e no reconhecimento de que o contribuinte faz jus a ele.

⁶³ Súmula n. 100/STJ: "É devido o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante na importação sob o regime de Benefícios Fiscais a Exportação (Befiex)".

⁶⁴ *In verbis*: Art. 60. "A concessão ou o reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa jurídica ou física, da quitação de tributos e contribuições federais."

O Ministro relator conclui em seu voto que a operação é uma só, "embora se prolongue no tempo e se reparta em várias operações". Para o julgador, o artigo 60 da Lei n. 9.069/1995 exige a certidão na concessão do benefício ou no reconhecimento, e que impossível a exigência da CND nas duas etapas de uma única operação. Em seu voto está a brilhante definição que *drawback*:

"(...) é "arrastar de volta", (em tradução literal), é a operação pela qual o contribuinte se compromete a importar a mercadoria, assumindo o compromisso de exportar após beneficiamento. O Estado, de sua vez, interessado em agregar valor à mercadoria, aceita o compromisso, concedendo benefícios fiscais ao importador. Isto significa, a operação resulta de um negócio sinalagmático, em que o importador assume a obrigação de beneficiar e reexportar e o Estado, de sua parte, outorga o benefício fiscal".

Em abril de 2001, a Primeira Turma do STJ, ao acolher os fundamentos trazidos pelo Ministro José Delgado, firmou o entendimento de que o *drawback* é:

"É um incentivo à exportação e não uma isenção fiscal incondicionada a ser concedida ao contribuinte. Configurado o referido sistema como um incentivo à exportação, ele sujeita-se aos aspectos políticos adotados pelo Governo, em determinado momento, atendidas as peculiaridades do mercado exterior"⁶⁵.

Seguindo a esteira do raciocínio de que o *drawback* é isenção fiscal condicionada, e que deve coadunar-se com as políticas públicas, os integrantes da Primeira Turma concordam, mais uma vez, com o Ministro José Delgado, que, em seu voto defende:

"(...) a utilização de incentivo fiscal pelo contribuinte exige a aplicação de parâmetros específicos, dentre os quais a apuração de legitimidade, adequação e cabimento do favor legal, a serem verificados caso a caso. É fundamental esse pressuposto. Nesse sentido, é certo que incumbe a órgão técnico do Estado o crivo de tais aspectos. Afastar-se dessa regra corresponde à inobservância do zelo e cuidado com a coisa pública, dos quais, necessariamente, deve estar investido todo aquele que gerencia e administra o erário"⁶⁶.

Até esse momento, a jurisprudência do STJ estava consolidada no sentido de admitir que a Fazenda Pública (na qualidade de gestora e fiscalizadora dos tributos)

⁶⁵ Recurso Especial n. 280.346/RJ, julgado em 05/04/2001, publicado no Diário de Justiça de 25/06/2001, p. 123.

⁶⁶ Trecho extraído do voto condutor, proferido pelo Ministro relator José Delgado, no julgamento do Recurso Especial n. 530.831/GO, em 09/12/2003, publicado no Diário de Justiça de 15/03/2004, p. 171.

publicasse os decretos regulamentadores dos procedimentos para a concessão do benefício, desde que tais exigências fossem compatíveis com o Decreto n. 37/1966.

Em 2006 foi lavrado precedente em que foi reconhecida a ilegalidade de norma que instituía nova taxa (tributo), uma vez que os elementos do fato gerador da norma instituidora não se coadunam com aqueles submetidos ao regime de *drawback*. Tal julgado se ampara no Princípio da Legalidade Tributária e fortalece a jurisprudência no sentido que o benefício do *drawback* está adstrito às hipóteses e limites delineados na legislação de regência, não podendo ser interpretado de forma a contrariar a sua essência ou extensivamente. Segue a ementa do referido julgado⁶⁷:

"TRIBUTÁRIO. TAXA DE CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS. LEI Nº 6.305/75. OPERAÇÃO DE *DRAWBACK*. MODALIDADE SUSPENSÃO. INEXIGIBILIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

1. Os artigos 1º e 7º da Lei nº 6.305/75 estabelecem a cobrança da Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente quando destinados à comercialização interna, não comportando sua incidência àqueles destinados à reexportação, sob o regime *drawback*, na modalidade suspensão, ainda que beneficiados, descascados ou enfardados.

2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, da sua base imponible, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente.

3. Recurso especial provido".

A questão fática abordada pelo acórdão acima transcrito limita-se à finalidade dos bens taxados — destinados ao mercado interno —, o que os diferencia daqueles submetidos ao regime especial, já que é indispensável a sua exportação. E concluiu-se que, por ser indispensável a sua exportação para auferir o benefício, não é possível pleitear créditos na exportação, diante dos seguintes argumentos:

"(...) como asseverado pela doutrina e jurisprudência, a finalidade de tal instituto é de incentivar a exportação, não meio para a obtenção de benefícios fiscais específicos para a concorrência no mercado

⁶⁷ REsp n. 365.684/SC, relator Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 06/04/2006, publicado no Diário de Justiça de 19/05/2006, p. 198.

interno. Ao revés, o incentivo à exportação concedido sob este regime é justamente para colocar a empresa nacional em condições de concorrer com as indústrias estrangeiras. Portanto, descabido falar, na espécie, em créditos de exportação, uma vez que a modalidade suspensão de tributos pressupõe a exportação, nos prazos convencionados"⁶⁸.

Ainda sobre a questão dos objetos submetidos ao regime de *drawback*, destaca-se o acórdão proferido pela Primeira Turma em 3/8/2006⁶⁹. Capitaneado pelo Ministro José Delgado, o colegiado concluiu que a identidade física dos insumos é desnecessária, uma vez comprovado que a quantidade do insumo beneficiado pela isenção foi efetivamente utilizado no produto enviado ao exterior. Segue ementa do julgado:

"TRIBUTÁRIO. DRAWBACK. SODA CÁUSTICA. EMPREGO DE MATÉRIA-PRIMA IDÊNTICA NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO EXPORTADO. BENEFÍCIO FISCAL.

1. É desnecessária a identidade física entre a mercadoria importada e posteriormente exportada no produto final, para fins de fruição do benefício de drawback, não havendo nenhum óbice a que o contribuinte dê outra destinação às matérias-primas importadas quando utilizado similar nacional para a exportação.
2. In casu, o acórdão de segundo grau decidiu que o fato de a empresa ter empregado similar nacional de soda cáustica importada na industrialização da celulose que foi exportada não implica a desconstituição do benefício da suspensão do tributo.
3. Recurso especial não provido".

Três anos após o julgamento acima referido, ficou consolidado o entendimento de não ser necessária a comprovação de identidade física entre os insumos. Constata-se, pela redação da ementa abaixo reproduzida, que a Corte passa aplicar esse entendimento, mesmo quando necessário superar o enunciado n. 7 da Súmula do STJ, que impede a apuração de fatos e provas em sede de recurso especial⁷⁰. Vejamos:

⁶⁸ Trecho extraído do voto do Ministro relator Humberto Martins, no julgamento do Recurso Especial n. 447.089/RS, pela 2ª Turma, em 07/08/2007, publicado no Diário da Justiça de 17/08/2007, p. 406.

⁶⁹ Trata-se do Recurso Especial n. 413.564/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Relator para acórdão Ministro José Delgado, 1ª Turma, julgado em 03/08/2006, publicado no Diário de Justiça de 05/10/2006, p. 236.

⁷⁰ AgRg no RESP 591.624/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, 2ª Turma, julgado em 23/04/2009, DJe 08/05/2009.

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - ICMS - BENEFÍCIO FISCAL - "DRAWBACK" - IDENTIDADE FÍSICA DA MERCADORIA IMPORTADA/EXPORTADA - VERIFICAÇÃO - MATÉRIA FÁTICA - INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Aferir se a importação/exportação da mercadoria preencheu os requisitos para a concessão do benefício fiscal do regime de *drawback* demandaria o reexame do contexto fático-probatório dos autos, o que é defeso a este Tribunal em vista do óbice da Súmula 7/STJ.

2. "In casu", o Tribunal de origem admitiu a importação do óleo de soja bruto, e a exportação de igual produto, após processo de industrialização, com a aplicação do benefício fiscal conhecido como "drawback".

3. "Obter dictum" para a concessão do benefício sob regime de drawback não é necessário que exista uma identidade absoluta do produto que foi importado e o exportado, pois em se tratando de bem fungível pode ser utilizado outro de igual espécie, qualidade e quantidade para que faça valer o benefício fiscal.

4. Precedentes: AgRg no RESP 371.488/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 15.12.2005, DJ 2.5.2006; REsp 413.546/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Rel. p/ Acórdão Min. José Delgado, Primeira Turma, julgado em 3.8.2006, DJ 5.10.2006.

Agravo regimental improvido. “

O Superior Tribunal de Justiça sedimentou o entendimento que o *drawback* isenta somente os impostos vinculados à importação, excluindo-se do benefício o imposto sobre a exportação. Esta a ementa do julgado paradigmático sobre o assunto⁷¹:

TRIBUTÁRIO. DRAWBACK. ÁLCOOL BENEFICIADO. PRODUTO NACIONALIZADO. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA.

1. Hipótese em que se discute a incidência do imposto de exportação na saída de álcool importado no regime de drawback e depois beneficiado no Brasil (ampliação do teor alcoólico de 92% para 95,2% a fim de adequá-lo ao consumo).

2. Em um primeiro momento, o TRF afastou a cobrança por entender que "o draw-back é um incentivo à exportação e não um favor legal" e que "sua concessão abrange a dispensa do imposto de importação". A Corte Regional julgou coisa diversa, pois o imposto de importação não está em discussão, mas sim o de exportação, razão pela qual a Segunda Turma deu provimento a um primeiro Recurso Especial, com base no art. 535 do CPC (REsp 261.471/PB, rel. Min. João Otávio de Noronha).

3. No segundo julgamento dos aclaratórios, o TRF entendeu que não se trata de produto industrializado no País, não sendo, portanto, nacionalizado, o que afasta o imposto de exportação (art. 221, § 1º, do Decreto 91.030/1985).

4. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

⁷¹ A análise mais detalhada deste acórdão está no capítulo sobre a segurança jurídica.

5. Indubitável que o drawback pode ser classificado como incentivo à exportação, não porque afaste o imposto de exportação (isso não ocorre!), mas porque reduz os custos de industrialização ao anular a tributação das mercadorias e insumos importados, que serão, posteriormente, reenviados ao exterior.

6. Basta a leitura superficial do art. 314 do Decreto 91.030/1985 (correspondente ao art. 383 do atual Regulamento Aduaneiro) para perceber que o drawback, a depender da modalidade, implica suspensão, isenção ou restituição dos tributos incidentes na importação. Inexiste qualquer referência ao imposto de exportação, muito menos à isenção ou a outro benefício fiscal nesse sentido.

7. O mesmo erro do TRF no primeiro julgamento foi incorrido pela Segunda Turma do STJ ao analisar o REsp 237.607/PB (j. 14.8.2001), citado no acórdão recorrido, em que se reconheceu isenção do imposto de exportação por conta do regime de drawback. Inviável a aplicação desse precedente, pois, como visto, o regime especial não trata do imposto de exportação, sendo impossível reconhecer isenção ou outro benefício fiscal sem norma expressa nesse sentido (art. 150, § 6º, da CF e art. 111 do CTN).

8. Até porque, se o legislador afastasse o imposto de exportação nessa hipótese, estaria ferindo de morte a indústria nacional, já que a comercialização do produto ou do insumo importado e posteriormente exportado (objeto do drawback) estaria em condições muito mais vantajosas do que as do bem integralmente produzido no Brasil e exportado, sujeito ao tributo aduaneiro na saída do País.

Exemplificativamente: se o álcool integralmente produzido no Brasil, com teor de 95,2%, sujeita-se ao imposto de exportação; não há razão lógica, econômica ou jurídica para que o similar importado beneficiado no País para atingir o mesmo teor alcoólico não se sujeite à mesma tributação. Pelo contrário, isso violaria frontalmente o princípio da isonomia, em desfavor do produto totalmente nacional.

9. Outro erro é a afirmação do TRF, de que o álcool importado não é nacionalizado, pois "passou apenas por um processo de modificação do seu teor alcoólico que não corresponde à industrialização, mas a simples beneficiamento". A assertiva é incorreta por duas razões.

10. Em primeiro lugar, o drawback refere-se apenas a produtos industrializados ou insumos utilizados na industrialização (ou em quantidade e qualidade equivalentes aos insumos utilizados na industrialização), de modo que é contraditório afirmar que o bem importado no regime especial não se relaciona com o processo industrial. A finalidade do drawback não é fomentar a simples intermediação de produtos importados sem agregação de valor, mas sim incentivar o processo industrial brasileiro voltado ao mercado externo. Se não houvesse industrialização, inexistiria direito ao regime de drawback.

11. Basta voltar ao art. 314 do Decreto 91.030/1985 para aferir que não se agraciam operações com produtos que entrem e saiam do Brasil sem relação com a produção industrial, pois isso seria fomentar absurdamente a indústria estrangeira em detrimento da nacional.

12. Em segundo lugar, beneficiamento, diferentemente do que afirmou o TRF, é processo industrial, conforme expressamente dispõe o art.

4º, II, do Decreto 7.212/2010. Também nos termos do art. 46, parágrafo único, do CTN, considera-se industrializado o produto que

tenha sido submetido a qualquer operação que o aperfeiçoe para o consumo.

13. É incontroverso que o álcool em questão foi objeto de beneficiamento, conforme consta do acórdão recorrido, exatamente para que se aperfeiçoe para o consumo, razão pela qual é produto industrializado.

14. Sendo produto industrializado no Brasil, é certo que se trata de bem nacionalizado e, portanto, sujeito ao imposto de exportação.

15. A definitividade a que se refere o art. 221, § 1º, do Decreto 91.030/1985 visa a afastar do imposto de exportação apenas as mercadorias em trânsito pelo território nacional, jamais aquelas regularmente desembaraçadas que tenham sofrido efetiva industrialização.

16. Entender de maneira diversa, como já dito, seria colocar o produto totalmente industrializado no País em enorme desvantagem, uma vez que submetido inquestionavelmente ao imposto de exportação, enquanto o produto estrangeiro importado e posteriormente exportado ficaria ao largo da tributação.

17. Nada impede, evidentemente, que o legislador federal isente as exportações de álcool beneficiado. Deverá fazê-lo, entretanto, por lei específica, nos exatos termos do art. 150, § 6º, da CF, jamais beneficiando o produto importado e nacionalizado em detrimento do nacional (princípio da isonomia). O que não se reconhece é a exoneração apenas por se tratar de mercadoria importada no regime de drawback ou por conta da modalidade de industrialização a que se submeteu.

18. Recurso Especial provido.

(REsp 1255823/PB, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 15/3/2012, DJe de 27/4/2012).

O artigo 1.036 do Código de Processo Civil de 2015 dispõe que, quando houver multiplicidade de recursos especiais com fundamento em idêntica controvérsia, a análise do mérito do recurso pode ocorrer por amostragem, mediante a seleção de recursos que representem de maneira adequada a controvérsia.

Sobre *drawback*, até a presente data, foi julgado apenas um recurso paradigma de controvérsia, também conhecido como recurso repetitivo. No caso, trata-se do Recurso Especial n. 1.041.237/SP, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado pela Primeira Seção em 28/10/2009.

O repetitivo consolida a jurisprudência inaugurada em 1999⁷², quando ficou decidido que art. 60 da Lei n. 9.069/1995 não poderia exigir a apresentação da Certidão Negativa de Débito (CND) nos dois momentos da operação de *drawback*: na concessão do benefício e no reconhecimento de que o contribuinte faz jus a ele.

⁷² *In verbis*: Art. 60. “A concessão ou o reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa jurídica ou física, da quitação de tributos e contribuições federais”.

A conclusão lavrada no recurso repetitivo resultou na edição do enunciado n. 569 da Súmula/STJ, com a seguinte redação:

Na importação, é indevida a exigência de nova certidão negativa de débito no desembaraço aduaneiro, se já apresentada a comprovação da quitação dos tributos federais quando da concessão do benefício relativo ao regime de *drawback*".

A despeito da existência de manifestação do STJ, em sede de recursos repetitivos, verifica-se que o assunto *drawback* ainda é polêmico até mesmo entre os Ministros que compõem o Tribunal Superior, ocasionando discussões que resultam em julgados pertinentes ao estudo aqui proposto.

3.1.1 O Precedente Wyny do Brasil

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao analisar o regime especial aduaneiro em sede de recurso especial⁷³ interposto por Wyny do Brasil Indústria e Comércio de Couros, decidiu, por maioria, que os produtos exportados no regime de *drawback* podem ser tributados. O colegiado considerou que, por não existir previsão expressa na norma de regência, o Imposto de Exportação é devido, já que a omissão normativa oportuniza uma "brecha para a Receita Federal tributar a operação"⁷⁴.

Até a data do citado julgamento, existiam dois acórdãos sobre o tema — ambos proferidos pela Segunda Turma do STJ. O primeiro foi prolatado em 2001, e era favorável à tese defendida pelos contribuintes. O segundo data de 2012, e decidiu em sentido contrário. Vale destacar que, em ambos os julgados, o *drawback* incidia sobre beneficiamento de álcool. No precedente mais antigo, a conclusão unânime a que chegou a turma foi de que a exportação do produto, após o seu beneficiamento, não poderia ser tributada.

⁷³ Recurso Especial n. 1.313.705/PR, Recorrente: Wyny do Brasil Indústria e Comércio de Couros; Recorrido: Fazenda Nacional; Primeira Turma; Relator originário: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho; Relatora para acórdão: Ministra Regina Helena Costa; Julgado em 18.8.2015. Acórdão ainda não disponível. Informações sobre o julgamento disponíveis em: <http://www.valor.com.br/legislacao/4274974/exportacoes-por-drawback-podem-ser-tributadas>

⁷⁴ ECONÔMICO, Valor. *Exportações por drawback podem ser tributadas*. Acessível em <http://www.valor.com.br/legislacao/4274974/exportacoes-por-drawback-podem-ser-tributadas>. Acesso em: 03 abr. 2016.

Conclusão diametralmente oposta foi aquela a que chegou o colegiado em 2012⁷⁵, quando, capitaneado pelo Ministro Herman Benjamin, concluiu que o regime de incentivo de *drawback* sobre as vendas externas opera por meio de suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados, e não pela isenção do Imposto de Exportação. Em seu voto, o Ministro Herman Benjamin declara que o precedente de 2001 é “um erro”, pois “fere de morte a indústria nacional violando o princípio da isonomia”, porque: “(...) como visto, o regime especial não trata do Imposto de Exportação, sendo impossível reconhecer isenção ou outro benefício fiscal sem norma expressa nesse sentido”⁷⁶.

No julgamento ocorrido no ano de 2015, o Ministro relator Napoleão Nunes Maia Filho ficou vencido. Em seu voto — favorável à tese defendida pelo contribuinte recorrente —, sustenta que o caso envolve exportações realizadas até o ano de 2006 e, por esse motivo, deveria ser aplicado o precedente de 2001, porque o “sujeito que importou confiando na decisão de 2001 foi completamente traído”.

A divergência foi inaugurada pela Ministra Regina Helena Costa que, uma vez acompanhada pelos demais componentes da turma, lavrou o acórdão. A Ministra entendeu que o fato de que a Receita Federal continuou cobrando o Imposto de Exportação em situações análogas demonstra não ter ocorrido mudança do comportamento por parte do erário. O Desembargador Federal convocado para compor a Primeira Turma do STJ — Sr. Olindo de Menezes — ponderou que “não há direito adquirido à jurisprudência”.

Na sessão em que foi julgado o recurso especial interposto pela empresa Wyny do Brasil não houve nenhuma menção, por parte dos julgadores, ao principal argumento de defesa do contribuinte, que é o fato de que a mercadoria não é nacionalizada, uma vez que a obrigação firmada para a obtenção dos benefícios do *drawback* é a de exportar a mercadoria.

O precedente estabelecido no julgamento do apelo da empresa Wyny revela alguns aspectos que merecem estudo:

1º Omissão do colegiado sobre os argumentos trazidos no recurso especial;

⁷⁵ Cumpre informar que a composição da Segunda Turma do STJ em 2001 difere daquela no ano de 2012.

⁷⁶ ECONÔMICO, Valor. *Exportações por drawback podem ser tributadas*. Acessível em <<http://www.valor.com.br/legislacao/4274974/exportacoes-por-drawback-podem-ser-tributadas>>. Acesso em: 03 abr. 2016.

2º Desrespeito às regras de hermenêutica na interpretação conferida pela Primeira Turma sobre o conteúdo do Decreto-Lei 37/1966;

3º Violação do Princípio da Segurança Jurídica;

4º Afronta ao Princípio da Separação dos Poderes;

5º Desconsideração dos impactos econômicos causados pela decisão.

A decisão, ao que tudo indica, é um paradigma sobre a alteração de entendimento jurisprudencial. Neste ponto reside o questionamento proposto na pesquisa em tela: será essa alteração no entendimento da Corte um episódio de violação do princípio da segurança jurídica, de ativismo judicial ou de *judicialização* da política?

3.2 Segurança Jurídica

O Superior Tribunal de Justiça é um dos órgãos máximos do Poder Judiciário e descreve sua missão como a de “zelar pela uniformidade de interpretação da legislação federal brasileira”⁷⁷. Não se contesta a possibilidade de que a Corte altere seu entendimento sobre determinado tema. A modificação, porém, deve estar vinculada à noção da *evolução da jurisprudência*, que ocorre quando os fatos jurídicos submetidos ao crivo do tribunal tenham sofrido modificações aptas a ensejar a excepcional ruptura da jurisprudência.

Quando a Corte Máxima rompe com seus paradigmas, a sua missão institucional — constitucionalmente imposta — está sendo afrontada, bem como está sendo violado o primado da segurança jurídica, que modernamente tem sido incluída no rol dos princípios indispensáveis para o bom funcionamento do Estado.

Armando Castelar define a segurança jurídica como “princípio inspirado na confiança que o indivíduo deve ter de que seus atos, quando alicerçados na norma vigente, produzirão os efeitos jurídicos nela previstos, ou seja, vale o que está escrito. E isso se traduz em uma norma que é estável, previsível e calculável”⁷⁸.

⁷⁷ Informação obtida no sítio eletrônico do Superior Tribunal de Justiça.

⁷⁸ MONTORO FILHO, André Franco. *O preço da incerteza – porque a insegurança jurídica ameaça emperrar o desenvolvimento econômico?* Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial. São Paulo: Saraiva, 2008. p.9.

Sob a perspectiva do crescimento econômico do país, Castelar, ao comentar as lições do Prof. J.J. Gomes Canotilho⁷⁹, esclarece, sobre o que chama de *doutrina da dependência*, que, para ele, é a premissa de que deve haver continuidade das políticas que adquirem certa longevidade, mesmo que tenha perdido parte de sua antiga eficiência. Para o autor brasileiro, o acadêmico português é certo ao ponderar que “a norma não pode ser arbitrariamente modificada, a não ser que se observem fatos absolutamente relevantes”. Em outras palavras, é consenso doutrinário que a norma só deve ser mudada em circunstâncias muito especiais.

Segurança jurídica embute a noção de que o custo e o risco de uma transação possam efetivamente ser calculados. A importância desse cálculo já era enfatizada por Max Weber, para quem “a predominância das formas de produção estruturadas através do mercado requer um sistema legal com efeitos calculáveis racionalmente pelas partes”⁸⁰. Para Weber, quando os contratos são afetados por considerações que não podem ser racionalmente calculadas pelas partes, a produção é afetada negativamente.

Mais recentemente, o economista Douglas North — vencedor do Premio Nobel de Economia de 1993 — afirma que a “evolução dos tribunais, dos sistemas legais e de um sistema judicial relativamente imparcial tem desempenhado papel preponderante no desenvolvimento de um complexo sistema de contratos duradouros”⁸¹. Ao estudar a situação brasileira, North conclui que o país foi “prejudicado pela falta de instituições que garantissem a segurança jurídica”.

Mais especificamente no ramo do direito tributário, são indispensáveis as lições de Alberto Xavier⁸² sobre segurança jurídica:

"As leis tributárias devem ser elaboradas de tal modo que garantam ao cidadão a confiança de que lhe facultam um quadro completo de quais são as suas ações ou condutas originadoras dos encargos fiscais. [...] O princípio da confiança na lei fiscal, como imposição do princípio da segurança jurídica, traduz-se praticamente na possibilidade dada ao contribuinte de conhecer e computar os seus encargos tributários com base direta e exclusivamente na lei".

⁷⁹ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. Coimbra: Almedina, 1998.

⁸⁰ MONTORO FILHO, André Franco. *O preço da incerteza – porque a insegurança jurídica ameaça emperrar o desenvolvimento econômico?* Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial. São Paulo: Saraiva, 2008. p.13.

⁸¹ Ibidem. p. 13.

⁸² XAVIER, Alberto. Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978. p. 45-46.

A despeito da vasta doutrina sobre os nefastos efeitos causados pela violação da segurança jurídica, seja no aspecto econômico, seja na harmonização das relações sociais, percebe-se que o Superior Tribunal de Justiça exarou ao menos um precedente que viola o primado da segurança jurídica. Esclarecemos.

Até 15/3/2012, data do julgamento do Recurso Especial n. 1.255.823⁸³ — já denominado como caso *Wyny* do Brasil —, prevalecia na Corte o entendimento consagrado pela Ministra Eliana Calmon⁸⁴, o qual considerava que a isenção também se referia ao imposto sobre exportação, já que "é próprio do regime *drawback* a entrada e a saída de mercadoria e do produto, respectivamente, com ou sem pagamento inicial, mas o certo é que não há pagamento quando da exportação" (trecho do voto condutor proferido pela Ministra).

O Ministro Herman Benjamin, relator do processo, aponta o erro perpetuado pela Corte ao longo dos onze anos, período transcorrido entre o precedente da lavra da Ministra Eliana até aquela data. Esclarece que *drawback* não alcança o imposto de exportação. E destaca ser "desnecessário dizer que não há como reconhecer isenção ou outro benefício fiscal sem norma expressa nesse sentido". E continua a traçar sua lógica:

"Até porque, é bom esclarecer, se o legislador afastasse o imposto de exportação nessa hipótese, estaria ferindo de morte a indústria nacional, já que a comercialização do produto ou do insumo importado e posteriormente exportado (objeto do *drawback*) estaria em condições muito mais vantajosas do que as do bem integralmente produzido no Brasil e exportado, sujeito ao tributo aduaneiro na saída do País.

Para que fique claro: se o álcool integralmente produzido no Brasil, com teor de 95,2% sujeita-se ao imposto de exportação, porque o similar importado beneficiado no País, para que atinja o mesmo teor alcoólico, não se sujeitaria à mesma tributação? Não há qualquer razão lógica, econômica ou jurídica para o tratamento tributário distinto em relação a produtos idênticos. Pelo contrário, isso violaria frontalmente o princípio da *isonomia*, em desfavor do produto totalmente nacional".

(Trecho extraído do voto do Ministro Herman Benjamin, no já mencionado recurso especial).

⁸³ Sob a relatoria do Ministro Herman Benjamin, foi julgado pela 2ª Turma; publicado o acórdão em 27/04/2012.

⁸⁴ Ver Recurso Especial n. 237.607/PB, julgado em 14/08/2001.

Como já dito, a segurança jurídica pode ser compreendida como o direito que tem o contribuinte cidadão de conhecer previamente as exigências fiscais, o que torna possível planejar e exercer suas atividades particulares ou profissionais.

Para Fábio Melo, a segurança jurídica está presente quando "os contribuintes tenham perfeita e total condição de conhecer e antecipar as suas obrigações tributárias (principal e acessórias), compreendendo a confiança na legislação fiscal"⁸⁵. A conclusão a que chegou Fábio Soares de Melo:

"A modificação de entendimento jurídico mediante novas normas jurídicas e alterações jurisprudenciais consolidadas pelos tribunais administrativos e judiciais resulta na circunstância de se curvar ao fato de que a administração pública, de forma astuciosa, expressa em um primeiro momento normas que tenham por finalidade incentivar os contribuintes para que, em um segundo momento, aplicasse determinada sanção, resultando em desarmonia com a moralidade pública"⁸⁶.

Há de se reconhecer que a alteração de jurisprudência relatada causou impactos econômicos graves nos contribuintes que, durante onze anos, se valeram dos precedentes do próprio STJ para requerer a isenção do imposto sobre exportação sobre os produtos submetidos ao regime de *drawback*.

No entanto, em uma única sessão de julgamento, a jurisprudência até então solidificada é abruptamente transformada causando evidentes prejuízos àqueles contribuintes que estribavam seus planejamentos tributários nos precedentes proferidos pela mais alta corte do país, competente para orientar a interpretação sobre as leis tributárias.

3.3 Ativismo judicial ou politização das decisões?

Com a inserção dos direitos fundamentais na Constituição Federal e a alçada do seu texto ao patamar da supremacia, sua proteção foi atribuída ao Supremo

⁸⁵ MELO, Fábio Soares de. Incentivos Fiscais e Segurança Jurídica. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP Ed., 2007. p 141.

⁸⁶ *Ibidem*, p. 142.

Tribunal Federal⁸⁷. Esse *empoderamento* constitucional foi observado em muitos países da América Latina.

Como consequência do *neoconstitucionalismo*, surgiu o *hiperpresidencialismo*, que é o predomínio, às vezes desmedido, do Poder Executivo frente ao Poder Legislativo — o que representa alteração no tradicional princípio da separação de poderes⁸⁸. Há, nesse caso, centralização das funções de chefia do Estado, que incorre na concessão de poderes supremos à autoridade administrativa e pode mesmo chegar ao ápice da supressão das funções do Congresso Nacional. No Brasil o *hiperpresidencialismo* está presente nas edições de medidas provisórias que não se limitam à competência originalmente proposta pela Constituição Federal.

Para tentar suprir o déficit de controle político por parte do Congresso, surge o ativismo judicial. Para Bernal Pulido, “uma das mais extraordinárias transformações ocorridas durante a transição democrática é a expansão do controle de constitucionalidade e a instituição de Cortes Constitucionais para defender e proteger os direitos fundamentais”⁸⁹.

No entanto, a indevida e reiterada aceitação do ativismo judicial resulta no que Hirschl chama de *juristocracia*, que é “o fenômeno de transferência do poder das instituições representativas para as judiciárias, atribuindo aos juízes o poder de decidir conflitos políticos, assuntos públicos e alterar políticas públicas”⁹⁰. Há, na opinião do autor, uma supressão da competência dos Poderes Legislativo e Executivo pelo Poder Judiciário, o que enfraquece a democracia representativa.

Utilizando como fundamento o acórdão proferido nos autos do Recurso Especial n. 413.564/RS (já descrito nesse estudo), a Segunda Turma do STJ, ao apreciar situação fática semelhante, concluiu da mesma forma. No entanto, é relevante trazer a conhecimento os argumentos do relator, Ministro Herman Benjamin, entre os quais destacamos:

⁸⁷ Com a promulgação da Constituição Federal em 1988 houve a inserção dos direitos fundamentais em seu texto e a indicação expressa do STF como seu guardião. Esse processo foi chamado de neoconstitucionalismo.

⁸⁸ PULIDO, Carlos Libardo Bernal. *Direitos fundamentais, juristocracia constitucional e hiperpresidencialismo na América Latina*. Revista Jurídica da Presidência, Brasília, Centro de Estudos Jurídicos da Presidência, 2015.

⁸⁹ PULIDO, Carlos Libardo Bernal. *Direitos fundamentais, juristocracia constitucional e hiperpresidencialismo na América Latina*. Revista Jurídica da Presidência, Brasília, Centro de Estudos Jurídicos da Presidência, 2015.

⁹⁰ HIRSCHL, Ran. *Towards juristocracy: the origins and consequences of the new constitutionalism*. Cambridge, MA, Harvard University Press, 297.

“O importante, para a teleologia do benefício, é que a quantidade total da soda cáustica importada seja empregada na fabricação da celulose exportada. Atende-se, com isso, a intenção do legislador de não exportar tributos”.

“Em se tratando de insumo fungível, não é necessária identidade física para fins de drawback, bastando a equivalência entre o produto importado e aquele destinado à exportação” (grifos nossos)

No julgado indicado pela Segunda Turma como paradigma, o Ministro José Delgado, na qualidade de relator, registrou que as peculiaridades fáticas do caso impõem a conclusão pela desnecessidade de identidade física do produto, em razão da ausência de prejuízo ao erário.

Por sua vez, o acórdão proferido pela Primeira Turma vai além da questão fática. Da leitura do voto condutor proferido pelo Ministro Herman Benjamin, percebe-se que não há relevância para a questão fática dos autos. Naquela oportunidade, o colegiado consigna uma ressalva que não está escrita na norma que regulamenta o benefício: considera-se desnecessária a identidade física no que concerne aos insumos fungíveis.

Ao afastar o requisito contido na legislação regulamentadora do *drawback* — identidade física dos insumos importados utilizados na fabricação do produto a ser exportado —, tomando por fundamento a **intenção do legislador de não exportar tributos**, o colegiado praticou o que a doutrina conhece por ativismo judicial.

Isso porque reconheceu, na discricionariedade do colegiado, integrante do Poder Judiciário, a capacidade de atuar como legislador infraconstitucional, ao anular requisito técnico existente. A Primeira Turma do STJ não estava amparada em nenhum estudo técnico sobre o impacto que tal modificação causaria no mercado interno, ou até mesmo nas relações comerciais existentes entre o Brasil e os países estrangeiros. Também não houve manifestação do órgão regulamentador e fiscalizador do *drawback* sobre a questão⁹¹. É, por todos os prismas, um exemplo nítido de ativismo judicial.

Na ausência de estudos técnicos e de manifestação dos órgãos competentes e dos contribuintes, é pertinente trazer à baila a opinião de Dieter Grimm, que considera que o “poder judiciário deve limitar a sua atividade a controlar o meio escolhido pelo legislador ou pela administração para atender a um objetivo

⁹¹ DECEX - Departamento de Comércio Exterior, consoante o art. 57 da Portaria 14 da SECEX, e art. 338 do Decreto n. 4.543/2002. Revogado pelo Decreto n. 6.759/2009.

constitucional legítimo"⁹², porque, se assim não ocorrer, estar-se-á restringindo um direito fundamental em detrimento d'outro.

Seguindo a evolução jurisprudencial sobre a questão da identidade física dos insumos, é relevante trazer a conhecimento os argumentos oferecidos na sessão em que a Segunda Turma julgou o Recurso Especial n. 1.178.414/MG⁹³. Naquele julgamento, a turma julgadora, amparada por laudo pericial e se utilizando do método interpretativo teleológico, considerou que:

"Com efeito, o regime tributário do *drawback* visa estimular as exportações nacionais concedendo o benefício da isenção ou suspensão temporária dos tributos incidentes sobre a operação de importação com a condição de que o bem importado se integre, de qualquer forma, ao produto final exportado.

Se os bens importados são essenciais para a fabricação do produto que ao final será exportado, pois sem os quais não haverá o produto exportado, não há razão para se negar o benefício porque o bem não se integrará ao produto final. A teleologia do benefício permite concluir que toda importação de bem ou mercadoria que se integre ao produto exportado ou que seja consumida no processo de produção encontra-se sob a égide do benefício fiscal". (Trechos extraídos do voto da Ministra Eliana Calmon, relatora do acórdão).

A proferir seu voto-vista, o Ministro Mauro Campbell registra que a jurisprudência do Tribunal evoluiu do reconhecimento da desnecessidade de identidade física dos insumos para a conclusão de que **"a não incorporação das mercadorias importadas ao produto final não permite dizer que das mercadorias importadas não resultam de alguma forma os produtos finais exportados"**⁹⁴. Essa interpretação se deu com arrimo no artigo 111 do CTN.

A redação do Decreto-Lei n. 37/1966, no que concerne o assunto é, *verbis*:

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

I - restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a importação de mercadoria exportada após o beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada;

⁹² PULIDO, Carlos Libardo Bernal. *Direitos fundamentais, juristocracia constitucional e hiperpresidencialismo na América Latina*. Revista Jurídica da Presidência, Brasília, Centro de Estudos Jurídicos da Presidência, 2015.

⁹³ Recurso julgado em 26/08/2010, de relatoria da Ministra Eliana Calmon; acórdão publicado em 27/10/2010.

⁹⁴ Trecho extraído do voto vista proferido pelo Ministro Mauro Campbell no julgamento do RESP n.1.178.414/MG. Grifos no original.

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;

III - isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento do produto exportado. “

É evidente, de acordo com a letra na norma, que a jurisprudência do STJ evoluiu para permitir a utilização do benefício em hipótese não prevista pelo legislador competente. Em nenhum momento a legislação de regência adota o critério da essencialidade — como admitido pelo Ministro Mauro Campbell — para a concessão do *drawback*.

Esse é mais um episódio de flagrante ativismo judicial perpetrado pelo Superior Tribunal de Justiça.

CONCLUSÃO

Ao longo do estudo proposto, constatamos que o tema "regime aduaneiro especial *drawback*" é, ainda, seara fértil para inúmeras discussões e opiniões, seja entre membros dos Tribunais Superiores, seja entre os doutrinadores que se comprometem a estudá-lo.

A perfunctória análise dos precedentes exarados pelo Superior Tribunal de Justiça a respeito do assunto resulta na ilação de que o Tribunal incorreu em ativismo judicial quando afastou a exigibilidade de requisitos previstos em lei, ou quando conferiu o benefício em hipóteses não elencadas pelo legislador competente.

É possível, diante dos fatos, dos acórdãos e das teorias já expostas, chegar-se à conclusão de que o ativismo judicial perpetrado pelo STJ é acompanhado por certa dose de politização nesses precedentes analisados. Isso porque os Ministros se curvam aos argumentos econômicos do momento para aumentar as hipóteses em que o benefício deve ser concedido. Também, ao atenuar a lista dos requisitos indispensáveis para a obtenção do benefício, percebe-se uma preocupação dos julgadores em não onerar os contribuintes.

Na exposição de motivos do Decreto-Lei n. 37/1966⁹⁵ consta expressamente que a intenção do legislador era compor "uma sistemática que utilize o imposto de importação como elemento atenuante de política comercial orientada para o desenvolvimento econômico". E, pela leitura do texto, torna-se indiscutível que a finalidade do benefício é de caráter amplo, destinado a fomentar a economia nacional, e "não é simples favor concedido a entidades, empresas e pessoas, à custa do Tesouro Nacional"⁹⁶.

⁹⁵ Disponível em: <http://www.camara.gov.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-37-18-novembro-1966-375637-exposicaodemotivos-129892-pe.html>

⁹⁶ A exposição de motivos que acompanha o Decreto-Lei n. 37/1966 é assinada pelo Sr. Octávio Gouvêa de Bulhões, Ministro da Fazenda há época. Daquele texto cumpre destacar, ainda, os seguintes trechos: "11. O projeto divide as isenções em duas categorias fundamentais. A primeira cogita das hipóteses relativas aos bens de interesse para o processo de desenvolvimento econômico e que atendam aos objetivos de programas e projetos, considerando as peculiaridades regionais, os critérios de prioridade setorial estabelecidos por órgãos federais de investimento e planejamento e, bem assim, as exigências de funcionamento e crescimento da oferta de serviços básicos. 12. Já a segunda categoria relaciona as demais hipóteses de isenção, inclusive aquelas

A finalidade do benefício, conforme registrado na exposição de motivos do decreto instituidor, não é desconhecida pelos componentes do Superior Tribunal. Por vezes, no entanto, a finalidade óbvia do instituto é mitigada em favor do preciosismo técnico, do rigorismo próprio daqueles que promovem a interpretação literal da norma.

Percebe-se, porém, pela evolução da jurisprudência, que essa forma de interpretar o *drawback* está perdendo espaço entre os Ministros que atualmente integram a Corte.

Não obstante a constatação da tendência favorável aos contribuintes, em agosto do presente ano, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça decidiu que produtos exportados sob o regime de *drawback* podem ser tributados.

Essa decisão jurídica é contrária à intenção do legislador que instituiu o regime de *drawback* em solo pátrio, e está em sentido contrário à política aduaneira brasileira implementada em 1966. Tal decisão contraria os princípios constitucionais da segurança jurídica e da separação dos poderes, em um nítido exemplo de *judicialização da política*⁹⁷.

No precedente analisado — *Wyny do Brasil* —, prevaleceu a fundamentação que o *drawback* deve ser limitado aquém da previsão legal porque “*ferre de morte a indústria nacional violando o princípio da isonomia*”. Diante de tudo o que foi aqui exposto, é de se concluir que esse julgamento do Superior Tribunal de Justiça é um episódio em que a Corte incorreu em flagrante ativismo judicial, já que a ela não compete modificar ou restringir normas de políticas públicas, por ausência de competência para tanto.

É decorrência lógica a conclusão de que o Superior Tribunal de Justiça, ao romper com sua jurisprudência pacífica no julgamento do Recurso Especial n. 1.313.705, não só contrariou sua missão precípua, como também fragilizou sua atuação como Corte garantidora da segurança jurídica necessária para o desenvolvimento do país.

vinculadas à qualidade do beneficiário, tais como as importações feitas por Missões diplomáticas, Repartições consulares e órgãos internacionais, e a bagagem de passageiro (...).¹⁶ Contém, assim, o projeto todo um conjunto de preceitos considerados suficientes para promover a mais complexa reforma dos serviços aduaneiros do país – reforma reclamada há longo tempo.”

⁹⁷ HIRSCHL, Ran. *Towards juristocracy: the origins and consequences of the new constitutionalism*. Cambridge, MA, Harvard University Press, 297, 2009.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Vera Lúcia Chaves; EVANGELISTA, Armindo Aparecido; JÚNIOR, Nelson Alonso; MAZINI, Valter. *Drawback Integrado como Regime Aduaneiro Especial para Exportações Brasileiras*. Documento apresentado no IX Congresso Virtual Brasileiro de Administração. Disponível em: <http://www.convibra.com.br/upload/paper/2012/36/2012_36_4509.pdf>. Acesso em: 02 abr. 2016.

ANDRADE JÚNIOR, Luiz Carlos e VIANA, Matheus Cherulli Alcântara. *Breve Investigação sobre a Natureza Jurídica do Drawback Suspensão*. Revista Direito Aduaneiro, Marítimo e Portuário. Ano I, Nº 1, Março-Abril 2011. Editora Síntese.

ARAÚJO, Ana Clarissa; SARTORI, Ângela. *Drawback e o Comércio Exterior: Visão Jurídica e Operacional*. São Paulo: Aduaneiras. 2004.

BARRAL, Welber. *Novo regime amplia drawback*. Valor Econômico, Centro-Oeste. 10 mar. 2011.

BORGES, José Souto Maior. *Teoria Geral da Isenção Tributária*, 3. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2001.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 2012.

BRASIL. *Decreto n. 79, de 20 de junho de 1981*. Brasília, 1981. Acessível em <http://www.gddc.pt/siii/docs/dec79-1981.pdf>. Acesso em: 02 abr.2016.

BRASIL. *Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966*. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. Diário Oficial, Brasília, DF, de 21.11.1966.

BRASIL. *Exposição de motivos do Decreto-Lei n. 37/1966*. Brasília, 1966. Acessível em: <http://www.camara.gov.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-37-18-novembro-1966-375637-exposicaodemotivos-129892-pe.html>. Acesso em: 02 abr. 2016.

BRASIL. *Decreto n. 2.637, de 25 de Junho de 1988*. Regulamenta a cobrança do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI. Brasília. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2637.htm>. Acesso em 03 abr. 2016.

BRASIL. *Lei n. 9.069, de 29 de junho de 1995*. Dispõe sobre o Plano Real, o Sistema Monetário Nacional, estabelece as regras e condições de emissão do REAL e os critérios para conversão das obrigações para o REAL, e dá outras providências. Brasília, 1995. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9069.htm>. Acesso em: 03 abr. 2016.

BRASIL. Decreto Legislativo n. 144, de 20 de junho de 2002. Aprova o texto do Protocolo de Quioto à Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, aberto a assinaturas na cidade de Quioto, Japão, em 14 de dezembro de

1997, por ocasião da Terceira Conferência das Partes da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima. Brasília, 2002. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decleg/2002/decretolegislativo-144-20-junho-2002-458772-republicacao-26700-pl.html> . Acesso em 03 abr. 2016.

BRASIL. *Decreto n. 4.544, de 26 de dezembro de 2002*. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Brasília, 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4544.htm#art524. Acesso em 03 abr. 2016.

BRASIL. *Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009*. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Brasília, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2009/Decreto/D6759.htm. Acesso em: 03 abr. 2016.

BRASIL, *Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009*. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Brasília, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2009/Lei/L11945.htm. Acesso em: 03 abr. 2016.

BRASIL. *Decreto n. 7.212, de 15 de junho de 2010*. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Brasília, 2010. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm#art617 Acesso em: 03 abr. 2016/

BRASIL, IPEA. *Repositório de Informações Históricas*. Acessível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1663/1/TD_1500.pdf. Acesso em: 02 abr. 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Constitucional. Tributário. Isenção do Adicional de Frete para a Marinha Mercante, AFRMMM. Equivalência com o sistema Drawback. Impossibilidade. Recurso Improvido. A isenção, no sistema jurídico-tributário vigente, só é de ser reconhecida pelo Judiciário em benefício do contribuinte, quando concedida, de forma expressa e clara pela lei, devendo a esta se emprestar compreensão estrita, vedada a interpretação ampliada. Para efeito da isenção do AFRMMM, o regime Befiex não se equipara, juridicamente, ao sistema denominado DRAW-BACK. Enquanto, naquele (Befiex), o beneficiário do incentivo obriga-se a efetivar, em determinado prazo, um programa especial de exportação de produtos manufaturados, devendo, na dilação apresentar saldo positivo de divisas (seja qual for o bem exportado), no regime aduaneiro do DRAW-BACK, o que se verifica é o vínculo físico (e não financeiro) entre a mercadoria importada e exportada; aquela deverá ser usada na fabricação (complementação ou acondicionamento) do produto exportado. A lei instituidora do sistema Befiex (Decreto-lei n. 1.219/72) veda, de forma expressa, a cumulação do referido benefício fiscal com outros previstos na legislação tributária. O Befiex, segundo a jurisprudência predominante, é coberto, apenas, pelos benefícios fiscais consignados no Decreto-lei n. 1.219/72, que o instituiu, gozando, tão só, da isenção

do IPI e do imposto de exportação. Recurso improvido. Decisão unânime. *RESP 31215-6/SP*. Primeira Turma. Recorrente: Pirelli S/A Companhia Industrial Brasileira. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Min. Demócrito Reinaldo. Brasília, 25 de julho de 1993. Disponível em:

https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&num_registro=199300003518&dt_publicacao=23/08/1993. Acesso em 04 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL - APELAÇÃO - EFEITO DEVOLUTIVO - OBSERVÂNCIA - DRAWBACK - MODALIDADE SUSPENSÃO - IPI - CRÉDITOS NA EXPORTAÇÃO - NÃO-CABIMENTO. 1. Inexiste violação do princípio do duplo grau de jurisdição ou do efeito devolutivo da apelação quando o Tribunal resolve o mérito nos estritos limites do que requerido especificamente no recurso da apelante. 2. Consoante doutrina e jurisprudência, a finalidade do regime de drawback é a de incentivar a exportação, não sendo meio para a obtenção de benefícios fiscais específicos para a concorrência no mercado interno. Ao revés, o incentivo à exportação concedido sob este regime é justamente para colocar a empresa nacional em condições de concorrer com as indústrias estrangeiras. 3. Na importação de mercadorias (insumos) sob o regime de suspensão de tributos, condicionada à futura exportação dos produtos em que empregados os referidos insumos, o IPI somente será exigível quando não ocorra a exportação no prazo fixado, ou seja, implementada a condição imposta – a exportação –, resolve-se a obrigação tributária suspensa (art. 38 do RIPI/98), motivo por que não ocorre o surgimento do crédito tributário. 4. Portanto, descabido falar, na espécie, em créditos na exportação, uma vez que a modalidade suspensão de tributos pressupõe a efetiva exportação, nos prazos convencionados. Recurso especial improvido. *REsp 447089/RS*. Segunda Turma. Recorrente: SCA Indústria de Móveis Ltda. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator Min. Humberto Martins. Brasília, 7 de agosto de 2007. Disponível em:

https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=3290105&num_registro=200200855223&data=20070817&tipo=5&formato=P
DF. Acesso em: 06 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário - operação drawback - desembaraço aduaneiro – certidão negativa - desembaraço aduaneiro. Drawback ("arrastar de volta", em tradução literal) é a operação pela qual o contribuinte se compromete a importar mercadoria, assumindo o compromisso de a exportar após beneficentemente. O Estado, de sua vez, interessado em agregar valor à mercadoria, aceita o compromisso, concedendo benefícios fiscais ao importador. Isto significa, a operação resulta de um negócio sinalagmático, em que o importador assume a obrigação de beneficiar e reexportar e o Estado, de sua parte, outorga o benefício fiscal. Apresentada a certidão negativa, antes da concessão do benefício por operação Drawback, não é lícito condicionar-se à apresentação de novo certificado negativo no desembaraço aduaneiro da respectiva importação. *REsp196161/RS*. Primeira Turma. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Defesa S/A. Relator: Ministro. Brasília, 16 de novembro de 1999. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=drawback&b=ACOR&p=true&l=10&i=72>. Acesso em: 06 abr. 2016.

BRASIL. Superior tribunal de Justiça. RESP. TRIBUTÁRIO. DRAWBACK. ÁLCOOL BENEFICIADO. PRODUTO NACIONALIZADO. IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO.

INCIDÊNCIA. 1. Hipótese em que se discute a incidência do imposto de exportação na saída de álcool importado no regime de drawback e depois beneficiado no Brasil (ampliação do teor alcoólico de 92% para 95,2% a fim de adequá-lo ao consumo). 2. Em um primeiro momento, o TRF afastou a cobrança por entender que "o draw-back é um incentivo à exportação e não um favor legal" e que "sua concessão abrange a dispensa do imposto de importação". A Corte Regional julgou coisa diversa, pois o imposto de importação não está em discussão, mas sim o de exportação, razão pela qual a Segunda Turma deu provimento a um primeiro Recurso Especial, com base no art. 535 do CPC (REsp 261.471/PB, rel. Min. João Otávio de Noronha). 3. No segundo julgamento dos aclaratórios, o TRF entendeu que não se trata de produto industrializado no País, não sendo, portanto, nacionalizado, o que afasta o imposto de exportação (art. 221, § 1º, do Decreto 91.030/1985). 4. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 5. Indubitável que o drawback pode ser classificado como incentivo à exportação, não porque afaste o imposto de exportação (isso não ocorre!), mas porque reduz os custos de industrialização ao anular a tributação das mercadorias e insumos importados, que serão, posteriormente, reenviados ao exterior. 6. Basta a leitura superficial do art. 314 do Decreto 91.030/1985 (correspondente ao art. 383 do atual Regulamento Aduaneiro) para perceber que o drawback, a depender da modalidade, implica suspensão, isenção ou restituição dos tributos incidentes na importação. Inexiste qualquer referência ao imposto de exportação, muito menos à isenção ou a outro benefício fiscal nesse sentido. 7. O mesmo erro do TRF no primeiro julgamento foi incorrido pela Segunda Turma do STJ ao analisar o REsp 237.607/PB (j. 14.8.2001), citado no acórdão recorrido, em que se reconheceu isenção do imposto de exportação por conta do regime de drawback. Inviável a aplicação desse precedente, pois, como visto, o regime especial não trata do imposto de exportação, sendo impossível reconhecer isenção ou outro benefício fiscal sem norma expressa nesse sentido (art. 150, § 6º, da CF e art. 111 do CTN). 8. Até porque, se o legislador afastasse o imposto de exportação nessa hipótese, estaria ferindo de morte a indústria nacional, já que a comercialização do produto ou do insumo importado e posteriormente exportado (objeto do drawback) estaria em condições muito mais vantajosas do que as do bem integralmente produzido no Brasil e exportado, sujeito ao tributo aduaneiro na saída do País. Exemplificativamente: se o álcool integralmente produzido no Brasil, com teor de 95,2%, sujeita-se ao imposto de exportação; não há razão lógica, econômica ou jurídica para que o similar importado beneficiado no País para atingir o mesmo teor alcoólico não se sujeite à mesma tributação. Pelo contrário, isso violaria frontalmente o princípio da isonomia, em desfavor do produto totalmente nacional. 9. Outro erro é a afirmação do TRF, de que o álcool importado não é nacionalizado, pois "passou apenas por um processo de modificação do seu teor alcoólico que não corresponde à industrialização, mas a simples beneficiamento". A assertiva é incorreta por duas razões. 10. Em primeiro lugar, o drawback refere-se apenas a produtos industrializados ou insumos utilizados na industrialização (ou em quantidade e qualidade equivalentes aos insumos utilizados na industrialização), de modo que é contraditório afirmar que o bem importado no regime especial não se relaciona com o processo industrial. A finalidade do drawback não é fomentar a simples intermediação de produtos importados sem agregação de valor, mas sim incentivar o processo industrial brasileiro voltado ao mercado externo. Se não houvesse industrialização, inexistiria direito ao regime de drawback. 11. Basta voltar ao art. 314 do Decreto 91.030/1985 para aferir que não se agraciam operações com produtos que entrem e saiam do

Brasil sem relação com a produção industrial, pois isso seria fomentar absurdamente a indústria estrangeira em detrimento da nacional. 12. Em segundo lugar, beneficiamento, diferentemente do que afirmou o TRF, é processo industrial, conforme expressamente dispõe o art. 4º, II, do Decreto 7.212/2010. Também nos termos do art. 46, parágrafo único, do CTN, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que o aperfeiçoe para o consumo. 13. É incontroverso que o álcool em questão foi objeto de beneficiamento, conforme consta do acórdão recorrido, exatamente para que se aperfeiçoe para o consumo, razão pela qual é produto industrializado. 14. Sendo produto industrializado no Brasil, é certo que se trata de bem nacionalizado e, portanto, sujeito ao imposto de exportação. 15. A definitividade a que se refere o art. 221, § 1º, do Decreto 91.030/1985 visa a afastar do imposto de exportação apenas as mercadorias em trânsito pelo território nacional, jamais aquelas regularmente desembaraçadas que tenham sofrido efetiva industrialização. 16. Entender de maneira diversa, como já dito, seria colocar o produto totalmente industrializado no País em enorme desvantagem, uma vez que submetido inquestionavelmente ao imposto de exportação, enquanto o produto estrangeiro importado e posteriormente exportado ficaria ao largo da tributação. 17. Nada impede, evidentemente, que o legislador federal isente as exportações de álcool beneficiado. Deverá fazê-lo, entretanto, por lei específica, nos exatos termos do art. 150, § 6º, da CF, jamais beneficiando o produto importado e nacionalizado em detrimento do nacional (princípio da isonomia). O que não se reconhece é a exoneração apenas por se tratar de mercadoria importada no regime de drawback ou por conta da modalidade de industrialização a que se submeteu. 18. Recurso Especial provido. *REsp 1255823/PB*. Segunda Turma. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Destilaria Miriri S/A. Relator Min. Herman Benjamin. Brasília, 15 de março de 2012. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=20735470&num_registro=201101294697&data=20120427&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 05 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário. Política aduaneira. Regime "drawback". Estímulo à importação. Atividade discricionária do fisco. Proteção do mercado interno. Interpretação e aplicação do art. 315, IV, do decreto nº 91.030/85, sem as alterações posteriores introduzidas pelo decreto nº 102, de 19/04/91. Impossibilidade de retroação dos efeitos da legislação nova à data dos fatos. Recurso especial a que se nega provimento. 1. A mercadoria importada com pretensão de ser submetida ao regime do "drawback" (arts. 75 e 78, do DL nº 37, de 18.11.66) há de observar a política adotada pelo Governo para o comércio exterior, com influência no mercado interno. 2. A fiscalização tributária, em tais circunstâncias, tem o direito de averiguar e analisar a oportunidade e a conveniência da concessão do incentivo em cada caso, observando as diretrizes fixadas para o momento vivenciado pela política de comércio exterior adotada. 3. Importação de sacaria de juta. Produto estrangeiro fortemente subsidiado que entra no Brasil, na época dos fatos, livre de impostos, concorrendo com o similar nacional. 4. Entendimento da fiscalização no sentido de não conceder o regime drawback para a importação da sacaria de juta para embalar café a ser exportado. Pretensão da Fazenda Nacional para que se aplique legislação posterior à data de ocorrência dos fatos. 5. Há de ser confirmado acórdão do Tribunal de origem que, confirmando na íntegra a sentença, entendeu pela impossibilidade de retroagir os efeitos da

alteração provocada no art. 315, IV, do Decreto nº 91.030/85, pelo Decreto nº 102, de 19/04/91. 6. Estabeleceu, originariamente, o art. 315, item IV, do Decreto nº 91.030, de 15/03/85, que o benefício do drawback poderia ser concedido à mercadoria destinada a embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto exportado ou a exportar. Posteriormente, esse preceito legal veio a ser alterado pelo Decreto nº 102, de 19/04/91, o qual, imprimindo nova redação ao referido inciso IV, acrescentou-lhe a expressão: "desde que propicie comprovadamente uma agregação de valor ao produto final". 7. Se, atualmente, não se pode mais por em dúvida que a agregação de valor ao produto final é condição para o gozo do benefício, em se tratando de embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto exportado ou a exportar, à época da impetração (17/01/91) a redação original do preceito (art. 315, IV, do Dec. 91.030/85) não permitia essa clareza de interpretação que hoje resulta do texto, dado que o Decreto nº 102/91 só veio a ser publicado no DOU em 22/04/91. Inviável, pois, sua retroação para atingir fatos pretéritos. 8. Recurso especial improvido. *REsp 280346/RJ*. Primeira Turma. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Bozzo Brasil S/ A Comércio Importação e Exportação e Outros. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, 05 de abril de 2001. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=280346&ementa=drawingback&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 06 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário. IPI. Incentivo fiscal concedido pela lei 8.402/92. Inexistência de excesso da norma regulamentadora. Legalidade do Decreto 541/92. 1. Ao conceder incentivo fiscal a ser aplicado sobre o IPI, o art. 3º, § 1º, da Lei 8.402/92, dispôs, expressamente, que "o Poder Executivo adotará as medidas necessárias para o melhor controle fiscal das operações previstas neste artigo", havendo caracterizado, desse modo, a necessidade da instrumentalização normativa (via decreto) a ser efetivada no âmbito administrativo. 2. O Decreto 541/92, ao regular o favor fiscal previsto na Lei 8.402/92, condicionou à "prévia aprovação pelo Secretário da Fazenda Nacional, mediante parecer fundamentado", a aplicação desse benefício tributário, sendo certo que, em tal disposição, não se verifica qualquer infração à mencionada lei, senão o seu preciso e efetivo cumprimento. 3. Incumbe àquele que gerencia e administra o erário, inclusive ao fisco, a observância do zelo e cuidado com a coisa pública, disciplina que, na espécie, está em perfeita sintonia com o requisito administrativo estabelecido no Decreto 541/92. 4. Recurso especial conhecido e desprovido. *REsp 530831/GO*. Primeira Turma. Recorrente: Sociedade Açucareira Monteiro de Barros Ltda. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, 09 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=drawingback&b=ACOR&p=true&l=10&i=57> Acesso em: 06 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário. Taxa de classificação de produtos vegetais. Lei nº 6.305/75. Operação de drawback. Modalidade suspensão. Inexigibilidade. Princípio da legalidade tributária. 1. Os artigos 1º e 7º da Lei nº 6.305/75 estabelecem a cobrança da Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente quando destinados à comercialização interna, não comportando sua incidência àqueles destinados à reexportação, sob o regime drawback, na modalidade suspensão, ainda que beneficiados, descascados ou

enfardados. 2. O tributo torna-se exigível se a lei assim expressamente o declare, indicando os elementos do fato gerador, da sua base impositiva, da alíquota e revelando quais são os sujeitos ativos e passivos. Se a Lei nº 6.305/75 determinou que a Taxa de Classificação de Produtos Vegetais somente se aplicaria quando destinados à comercialização interna, submeter à classificação aqueles que se destinam à reexportação, caracterizar-se-ia afronta ao princípio da legalidade tributária. Precedente. 3. Recurso especial provido. *REsp 365684/SC*. Segunda Turma. Recorrente: Ceval Alimentos S/A. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Castro Meira. Brasília, 06 de abril de 2006. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=drawback&b=ACOR&p=true&l=10&i=36>. Acesso em : 07 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário e Processo Civil - Apelação - Efeito devolutivo - Observância - Drawback - Modalidade Suspensão - IPI – Créditos na Exportação – Não Cabimento. 1. Inexiste violação do princípio do duplo grau de jurisdição ou do efeito devolutivo da apelação quando o Tribunal resolve o mérito nos estritos limites do que requerido especificamente no recurso da apelante. 2. Consoante doutrina e jurisprudência, a finalidade do regime de drawback é a de incentivar a exportação, não sendo meio para a obtenção de benefícios fiscais específicos para a concorrência no mercado interno. Ao revés, o incentivo à exportação concedido sob este regime é justamente para colocar a empresa nacional em condições de concorrer com as indústrias estrangeiras. 3. Na importação de mercadorias (insumos) sob o regime de suspensão de tributos, condicionada à futura exportação dos produtos em que empregados os referidos insumos, o IPI somente será exigível quando não ocorra a exportação no prazo fixado, ou seja, implementada a condição imposta – a exportação –, resolve-se a obrigação tributária suspensa (art. 38 do RIPI/98), motivo por que não ocorre o surgimento do crédito tributário. 4. Portanto, descabido falar, na espécie, em créditos na exportação, uma vez que a modalidade suspensão de tributos pressupõe a efetiva exportação, nos prazos convencionados. Recurso especial improvido. *REsp 447089/RS*. Segunda Turma. Recorrente: S.C.A. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, 07 de agosto de 2007. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=447089&ementa=drawback&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=2>. Acesso em: 07 abr. 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário. Drawback. Soda cáustica. Emprego de matéria-prima idêntica na fabricação do produto exportado. Benefício fiscal. 1. É desnecessária a identidade física entre a mercadoria importada e a posteriormente exportada no produto final, para fins de fruição do benefício de drawback, não havendo nenhum óbice a que o contribuinte dê outra destinação às matérias-primas importadas quando utilizado similar nacional para a exportação. 2. In casu, o acórdão de segundo grau decidiu que o fato de a empresa ter empregado similar nacional da soda cáustica importada na industrialização da celulose que foi exportada não implica a desconstituição do benefício da suspensão do tributo. 3. Recurso especial não-provido. *REsp 413564/RS*. Primeira Turma. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Klabin Riocell S/A. Ministro José Delgado. Brasília, 03 de agosto de 2006. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=drawback&b=ACOR&p=true&l=10&i=32>. Acesso em: 07 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Tributário. Importação. Drawback. Modalidade Suspensão. Soda cáustica importada. Celulose exportada. Ausência de identidade física. Desnecessidade. Equivalência. 1. Hipótese em que a contribuinte importou soda cáustica para ser utilizada como insumo na produção de celulose a ser posteriormente exportada, no regime de drawback, modalidade suspensão. 2. A empresa adquiriu a soda cáustica também no mercado interno e, por questões de segurança e custo, utilizou indistintamente o produto importado e o nacional na produção da celulose exportada. 3. É incontroverso que a contribuinte cumpriu o compromisso de exportação firmado com a CACEX. Assim, a quantidade de soda cáustica importada foi efetivamente empregada na celulose exportada. 4. Seria desarrazoado exigir que a fábrica mantivesse dois estoques de soda cáustica, um com o produto importado e outro com conteúdo idêntico, porém de procedência nacional, apenas para atender à exigência de identidade física exigida pelo fisco. 5. O objetivo da legislação relativa ao drawback, qual seja a desoneração das exportações e o fomento da balança comercial, independe da identidade física entre o produto fungível importado e aquele empregado no bem exportado. É suficiente a equivalência, o que ocorreu in casu, sem que se cogite de fraude ou má-fé. 6. Precedente da Primeira Turma. 7. Recurso Especial não provido. *REsp 341285/RS*. Segunda Turma. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Riocell S/A. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 12 de maio de 2009. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=341285&ementa=drawback&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=2>. Acesso em: 07 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental No Recurso Especial. Processual Civil e Tributário – ICMS – benefício fiscal – "drawback" – identidade física da mercadoria importada/exportada – verificação – matéria fática – incidência da Súmula 7/STJ. 1. Aferir se a importação/exportação da mercadoria preencheu os requisitos para a concessão do benefício fiscal do regime de drawback demandaria o reexame do contexto fático-probatório dos autos, o que é defeso a este Tribunal em vista do óbice da Súmula 7/STJ. 2. "In casu", o Tribunal de origem admitiu a importação de óleo de soja bruto, e a exportação de igual produto, após processo de industrialização, com a aplicação do benefício fiscal conhecido como "drawback". 3. "Obter dictum" para a concessão do benefício sob o regime de drawback não é necessário que exista uma identidade absoluta do produto que foi importado e o exportado, pois em se tratando de bem fungível pode ser utilizado outro de igual espécie, qualidade e quantidade para que faça valer o benefício fiscal. 4. Precedentes: *AgRg no REsp 371.488/RS*, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 15.12.2005, DJ 2.5.2006; *REsp 413.564/RS*, Rel. Min. Denise Arruda, Rel. p/ Acórdão Min. José Delgado, Primeira Turma, julgado em 3.8.2006, DJ 5.10.2006. Agravo regimental improvido. *AgRg no REsp 591624/RS*. Segunda Turma. Agravante: Estado do Rio Grande do Sul. Agravado: Bertol S/A Indústria Comércio e Exportação. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, 23 de abril de 2009. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=591624&ementa=drawback&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=2>. Acesso em: 08 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Processo Civil. Recurso Especial representativo de controvérsia. Artigo 543-c, do CPC. Tributário. Regime de Drawback. Desembaraço aduaneiro. Certidão Negativa de Débito (CND).

Inexigibilidade. Artigo 60, da lei 9.069/95. 1. Drawback é a operação pela qual a matéria-prima ingressa em território nacional com isenção ou suspensão de impostos, para ser reexportada após sofrer beneficiamento. 2. O artigo 60, da Lei nº 9.069/95, dispõe que: "a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais". 3. Destarte, ressoa ilícita a exigência de nova certidão negativa de débito no momento do desembaraço aduaneiro da respectiva importação, se a comprovação de quitação de tributos federais já fora apresentada quando da concessão do benefício inerente às operações pelo regime de drawback (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 839.116/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 21.08.2008, DJe 01.10.2008; REsp 859.119/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 20.05.2008; e REsp 385.634/BA, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 21.02.2006, DJ 29.03.2006). 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. *REsp 1041237/SP*. Primeira Seção. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Royal Citrus S/A. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, 28 de outubro de 2009. Disponível em:

http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=1041237&repetitivos=REPETITIVOS&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true.

Acesso em: 08 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário. Regime de Drawback. Extensão dos benefícios fiscais ao imposto de exportação. Não cabimento. Ausência de autorização constitucional e previsão legal. I - O drawback constitui um regime aduaneiro especial, que pode apresentar-se em três modalidades - isenção, suspensão e restituição de tributos - e é classificado como incentivo à exportação, nos termos dos arts. 1º, I, da Lei n. 8.402/92 e 382, caput, do Decreto n. 6.759/09. O incentivo consubstancia-se na desoneração do processo de produção o que acaba tornando a subsequente mercadoria nacional mais competitiva no mercado global. II - O caso versa acerca da suspensão de tributos incidentes sobre insumos importados para serem utilizados na industrialização de couros bovinos e bubalinos, com o compromisso de futura exportação, após o processo de beneficiamento, tratando-se, portando, do denominado drawback-suspensão. III - A Recorrente sustenta que o benefício fiscal do Imposto de Importação, que é próprio do drawback, há de ser estendido também ao Imposto de Exportação, na operação subsequente. O drawback, sendo benefício fiscal, exige previsão em lei específica para sua concessão, revelando-se inviável estender, pura e simplesmente, ao Imposto de Exportação (CF, art. 155, § 6º, e CTN, art. 111). IV - Recurso Especial não provido. *REsp 1313705/PR*. Primeira Turma. Wynny do Brasil, Indústria e Comércio de Couros Ltda. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Relatora para o Acórdão: Ministra Regina Helena Costa. Brasília, 15 de outubro de 2015. Disponível em:

<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=drawback&b=ACOR&p=true&l=10&i=7>. Acesso em: 09 abr. 2016

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial. Tributário. Drawback. Alcool beneficiado. Produto nacionalizado. Imposto de exportação. Incidência. 1.

Hipótese em que se discute a incidência do imposto de exportação na saída de álcool importado no regime de drawback e depois beneficiado no Brasil (ampliação do teor alcoólico de 92% para 95,2% a fim de adequá-lo ao consumo). 2. Em um primeiro momento, o TRF afastou a cobrança por entender que "o draw-back é um incentivo à exportação e não um favor legal" e que "sua concessão abrange a dispensa do imposto de importação". A Corte Regional julgou coisa diversa, pois o imposto de importação não está em discussão, mas sim o de exportação, razão pela qual a Segunda Turma deu provimento a um primeiro Recurso Especial, com base no art. 535 do CPC (REsp 261.471/PB, rel. Min. João Otávio de Noronha). 3. No segundo julgamento dos aclaratórios, o TRF entendeu que não se trata de produto industrializado no País, não sendo, portanto, nacionalizado, o que afasta o imposto de exportação (art. 221, § 1º, do Decreto 91.030/1985). 4. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 5. Indubitável que o drawback pode ser classificado como incentivo à exportação, não porque afaste o imposto de exportação (isso não ocorre!), mas porque reduz os custos de industrialização ao anular a tributação das mercadorias e insumos importados, que serão, posteriormente, reenviados ao exterior. 6. Basta a leitura superficial do art. 314 do Decreto 91.030/1985 (correspondente ao art. 383 do atual Regulamento Aduaneiro) para perceber que o drawback, a depender da modalidade, implica suspensão, isenção ou restituição dos tributos incidentes na importação. Inexiste qualquer referência ao imposto de exportação, muito menos à isenção ou a outro benefício fiscal nesse sentido. 7. O mesmo erro do TRF no primeiro julgamento foi incorrido pela Segunda Turma do STJ ao analisar o REsp 237.607/PB (j. 14.8.2001), citado no acórdão recorrido, em que se reconheceu isenção do imposto de exportação por conta do regime de drawback. Inviável a aplicação desse precedente, pois, como visto, o regime especial não trata do imposto de exportação, sendo impossível reconhecer isenção ou outro benefício fiscal sem norma expressa nesse sentido (art. 150, § 6º, da CF e art. 111 do CTN). 8. Até porque, se o legislador afastasse o imposto de exportação nessa hipótese, estaria ferindo de morte a indústria nacional, já que a comercialização do produto ou do insumo importado e posteriormente exportado (objeto do drawback) estaria em condições muito mais vantajosas do que as do bem integralmente produzido no Brasil e exportado, sujeito ao tributo aduaneiro na saída do País. Exemplificativamente: se o álcool integralmente produzido no Brasil, com teor de 95,2%, sujeita-se ao imposto de exportação; não há razão lógica, econômica ou jurídica para que o similar importado beneficiado no País para atingir o mesmo teor alcoólico não se sujeite à mesma tributação. Pelo contrário, isso violaria frontalmente o princípio da isonomia, em desfavor do produto totalmente nacional. 9. Outro erro é a afirmação do TRF, de que o álcool importado não é nacionalizado, pois "passou apenas por um processo de modificação do seu teor alcoólico que não corresponde à industrialização, mas a simples beneficiamento". A assertiva é incorreta por duas razões. 10. Em primeiro lugar, o drawback refere-se apenas a produtos industrializados ou insumos utilizados na industrialização (ou em quantidade e qualidade equivalentes aos insumos utilizados na industrialização), de modo que é contraditório afirmar que o bem importado no regime especial não se relaciona com o processo industrial. A finalidade do drawback não é fomentar a simples intermediação de produtos importados sem agregação de valor, mas sim incentivar o processo industrial brasileiro voltado ao mercado externo. Se não houvesse industrialização, inexistiria direito ao regime de drawback. 11. Basta voltar ao art. 314 do Decreto 91.030/1985 para aferir que não se agraciam operações com produtos que entrem e saiam do

Brasil sem relação com a produção industrial, pois isso seria fomentar absurdamente a indústria estrangeira em detrimento da nacional. 12. Em segundo lugar, beneficiamento, diferentemente do que afirmou o TRF, é processo industrial, conforme expressamente dispõe o art. 4º, II, do Decreto 7.212/2010. Também nos termos do art. 46, parágrafo único, do CTN, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que o aperfeiçoe para o consumo. 13. É incontroverso que o álcool em questão foi objeto de beneficiamento, conforme consta do acórdão recorrido, exatamente para que se aperfeiçoe para o consumo, razão pela qual é produto industrializado. 14. Sendo produto industrializado no Brasil, é certo que se trata de bem nacionalizado e, portanto, sujeito ao imposto de exportação. 15. A definitividade a que se refere o art. 221, § 1º, do Decreto 91.030/1985 visa a afastar do imposto de exportação apenas as mercadorias em trânsito pelo território nacional, jamais aquelas regularmente desembaraçadas que tenham sofrido efetiva industrialização. 16. Entender de maneira diversa, como já dito, seria colocar o produto totalmente industrializado no País em enorme desvantagem, uma vez que submetido inquestionavelmente ao imposto de exportação, enquanto o produto estrangeiro importado e posteriormente exportado ficaria ao largo da tributação. 17. Nada impede, evidentemente, que o legislador federal isente as exportações de álcool beneficiado. Deverá fazê-lo, entretanto, por lei específica, nos exatos termos do art. 150, § 6º, da CF, jamais beneficiando o produto importado e nacionalizado em detrimento do nacional (princípio da isonomia). O que não se reconhece é a exoneração apenas por se tratar de mercadoria importada no regime de drawback ou por conta da modalidade de industrialização a que se submeteu. 18. Recurso Especial provido. REsp 1255823/PB. Segunda Turma. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Destilaria Miriri S/A. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, 15 de março de 2012. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=drawback&b=ACOR&p=true&i=10&i=13>>. Acesso em: 05 abr. 2016.

CABRAL, ANTONIO DO PASSO. Estabilidade e Alteração de Jurisprudência Consolidada. Galln: GALLOTTI, Isabel; DANTAS Bruno; FREIRE, Alexandre; GAJARDONI, Fernando da Fonseca; GAJARDONI, José Miguel Garcia (Org.). *O Papel da Jurisprudência no STJ*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

CAMPOS, Cândido H. *Exportações: Incentivos Fiscais e Planejamento Tributário*. Editora Quartier Latin. São Paulo 2006.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. Coimbra: Almedina, 1998.

CARNEIRO, Hidelbrando Afonso Gomes Santana. *Direitos da Importação e Exportação: Tributação em Cascata X Drawback; Antinomias e contradições no Direito Tributário Brasileiro*. Brasília: Rossini Corrêa, 2012.

CARTA CAPITAL. *A economia na ditadura*. Disponível em <http://www.cartacapital.com.br/economia/a-economia-na-ditadura>. Acesso em: 30 ago. 2016.

CAVALCANTI, Francisco de Queiróz Bezerra. Considerações sobre Incentivos Fiscais e Globalização.in: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2006.p. 169-192

CRUZ, André Silva da. *Gestão das Transferências de Material Importado sob o Regime Aduaneiro Especial de Drawback em uma Empresa da Indústria Automobilística*. Anais do Simpósio Anual da Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas - SIMPOI. 2012.

CASTRO, José Augusto. *Exportação Aspectos Práticos e Operacionais*. 8ª Edição. São Paulo. Editora Aduaneiras. 2011.

CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

COSTA, Regina Helena. *Imunidades Tributárias - Teoria e Análise da Jurisprudência do STF*. 2. ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2006, p. 71.

COUTINHO, Lauriane Gonçalves. *Regime aduaneiro especial em drawback como instrumento catalisador das exportações*. Revista de Administração UNIME (União Metropolitana de Educação e Cultura). Lauro de Freitas. 2004.

DESIDERÁ NETO, Walter Antônio. *O Regime Aduaneiro Especial de Drawback como Estímulo às Exportações: O Desempenho no Brasil de 2004 a 2010*. Boletim de Economia e Política Internacional. Número 6. Abril/Junho 2011.

DINIZ, Guilherme Soare`1s. *Drawback – Suspensão para fornecimento no mercado interno: Natureza Jurídica, Requisitos e Condições*. Revista Dialética de Direito Tributário (RDDT). Nº 173. Fevereiro. 2010.

ECONOMICO, Valor. *Exportações por drawback podem ser tributadas*. Acessível em <http://www.valor.com.br/legislacao/4274974/exportacoes-por-drawback-podem-ser-tributadas>. Acesso em: 03 abr. 2016.

ELALI, André. Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: A Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 37-64.

IRB BRASIL RE. Brasília. 2015. Disponível em: <https://www.irbbrasilre.com/pt-br/irb-brasil-re/nossa-historia/anos-60>. Acesso em 4 nov. 2015.

HARTUNG, Douglas S. *Negócios Internacionais*. Rio de Janeiro: Qualitymark, Ed. 2002.

HIRSCHL, Ran. *Towards juristocracy: the origins and consequences of the new constitutionalism*. Cambridge, MA, Harvard University Press, 297, 2009.

KONDA, Sussumo T. *A influência do porte no desempenho logístico das empresas usuárias do Drawback*. 2007. 145 f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas). Programa de Pós-Graduação em Administração de Empresas, Universidade Presbiteriana Mackenzie. São Paulo, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Isonções Tributárias*. São Paulo: Sugestões Literárias, 1969.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Teoria da Imposição Tributária*. 2. ed. São Paulo: LTr, 1983.

MEIRA, Liziane Angelotti. *Regimes aduaneiros especiais: coordenação*: Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: IOB, 2002.

MELO, Fábio Soares de. Incentivos Fiscais e Segurança Jurídica. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP Ed., 2007. p.137-154.

Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio Exterior e Serviços. *Comércio Exterior*. Brasília. 2017. Disponível em: <http://www.mdic.gov.br/images/REPOSITARIO/secex/dececx/CGEX/RelatorioAtualiza do.pdf>>. Acesso em 28 fev.2017.

MONTORO FILHO, André Franco. *O preço da incerteza – porque a insegurança jurídica ameaça emperrar o desenvolvimento econômico?* Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial. São Paulo: Saraiva, 2008.

NEVES, Luís Gustavo Bregalda; LEITE, Rafael de Mamede Oliveira Ramos Costa. A Prática do *Drawback* nas Relações Internas e Internacionais. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, v. 9, n. 55, p. 24-28, maio/jun. 2007

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. *Início*. Genebra, 1995. Disponível em: <<https://www.org/>>. Acesso em: 20 fev. 2016.

PINHEIRO, Armando Castelar. *Segurança Jurídica, Crescimento e Exportações*. Rio de Janeiro, Texto para discussão nº 1125, IPEA. out. 2005.

PIRES, Adilson Rodrigues. Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 15-34.

PULIDO, Carlos Libardo Bernal. *Direitos fundamentais, juristocracia constitucional e hiperpresidencialismo na América Latina*. Revista Jurídica da Presidência, Brasília, Centro de Estudos Jurídicos da Presidência, 2015

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SILVA, Edgar Neves da. FILHO, Marcello Martins Motta. Imunidade e Isenção. In: Ives Gandra da Silva Martins (Coordenador). *Curso de Direito Tributário*. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SILVA, Edgard Neves; FILHO, Marcello Martins Motta. Outras Formas Desonerativas, *in* Curso de Direito Tributário - Coordenador: Ives Gandra da Silva Martins, 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 323-341.

SUA PESQUISA.COM. *Economia Brasileira*. Brasília, 2016. Disponível em: http://www.suapesquisa.com/geografia/economia_brasileira.htm. Acesso em: 02 fev.2016.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. *Institucional*. Brasília, 2015. Disponível em: <http://www.stj.jus.br>. Acesso em: 3 nov. 2015.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. *Jurisprudência*. Brasília. 2015. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/pesquisarJurisprudencia.asp>. Acesso em: 3 nov. 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro 6 ed. Renovar, 1999, p. 320.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.p. 333.

TRIBUNAL FEDERAL DA 1ª. REGIÃO. *Jurisprudência*. Brasília. 2015. Disponível em: <http://www.jus.br> . Acesso em 4 nov. 2015.

TUCCI, José Rogério Cruz E. Comentários ao Código de Processo Civil. São Paulo: Saraiva, 2016.

XAVIER, Alberto. Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.