

REGIME ESPECIAL *DRAWBACK* RESTITUIÇÃO: A ILEGÍTIMA INSTITUIÇÃO DE PRAZO DECADENCIAL PARA SEU REQUERIMENTO POR INSTRUÇÃO NORMATIVA E A ATUAL IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE SEUS CRÉDITOS PARA A COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS INCIDENTES EM IMPORTAÇÕES FUTURAS

Ana Catarina Furtado Köhler

1. Considerações sobre o regime especial *drawback*

O regime especial aduaneiro chamado *drawback*, instituído pelo Decreto-Lei n. 37, de 18 de novembro de 1966, resume-se na suspensão ou isenção de tributos federais, e, por vezes, até mesmo estaduais, que incidem sobre insumos importados por empresas para posterior composição de produtos para exportação. Atualmente, ele também é regido pelos arts. 335 a 355 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 4.543, de 26 de dezembro de 2002).

A intenção do regime *drawback* é incentivar as exportações, pois reduz os custos de produtos que serão exportados, tomando-os mais competitivos no mercado internacional. Perfaz-se, assim, em um importante instrumento de política econômica, uma vez que contribui para o crescimento econômico e o cumprimento de compromissos relacionados à dívida externa do país.

Conforme a legislação vigente, há três modalidades de *drawback*: suspensão, isenção e restituição.

A primeira modalidade, que é a mais utilizada, consiste na suspensão dos tributos incidentes na importação de insumo ou produto intermediário a ser utilizado na industrialização de produto que deve ser futuramente exportado, sob pena de posterior recolhimento do tributo suspenso. No *drawback suspensão*, há a necessidade de requerer a concessão do regime especial antes da importação dos insumos. É a modalidade mais vantajosa, uma vez que abrange o Imposto de Importação (II), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) e o Adicional ao Frete de Renovação da Marinha Mercante (AFRMM).¹

1.

Disciplinado pelo Decreto-Lei n. 2.404, de 23 de dezembro de 1987, e suas posteriores modificações.

O *drawback* isenção é caracterizado pela “eliminação” dos tributos incidentes na importação de insumo ou produto intermediário destinado à reposição, em quantidade e qualidade equivalentes, de outro importado anteriormente com o pagamento de tributos, com o fito de ser utilizado na industrialização de produto a ser exportado. Atinge o recolhimento do II, do IPI e do AFRMM.

Da mesma forma que a modalidade suspensão, há a necessidade de requerer a concessão do regime especial antes da importação dos insumos, entretanto, a diferença entre a modalidade suspensão e isenção é o momento no qual poderá gozar da isenção dos tributos incidentes na importação. Na espécie suspensão, já no momento da importação dos insumos ou produtos intermediários goza-se do benefício da isenção, isenção esta que está sujeita à condição resolutiva de futura exportação. Já na espécie *drawback* isenção, recolhe-se normalmente os tributos incidentes na importação dos insumos ou produtos intermediários, porém, em momento posterior à exportação, decide-se pleitear o regime com o intuito de, na reposição de estoques, gozar de isenção.

As modalidades suspensão e isenção estão previstas nos arts. 338 a 348 do Regulamento Aduaneiro de 2002, assim como, nos arts. 64 a 117 da Portaria SECEX² n. 36, de 22 de novembro de 2007.

Em ambos os casos, o pedido de concessão dos regimes deverá ser encaminhado à SECEX para que seja emitido ato concessório.

Em relação ao *drawback* suspensão, o prazo de vigência será de um ano, prorrogável por igual período, salvo os casos de importação de insumos destinados à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, quando o prazo máximo será de cinco anos.

O *drawback* isenção terá prazo de vigência de um ano, porém, ao contrário daquele que se refere à suspensão, poderá ser prorrogado uma única vez, desde que seja devidamente justificado o pedido e examinadas as peculiaridades de cada caso. Deve ser respeitado o limite de dois anos da data de sua concessão, devendo ser realizado o pedido de prorrogação até o último dia de validade do seu ato concessório ou no primeiro dia útil subsequente, caso o vencimento tenha ocorrido em dia não útil.

A última modalidade prevista legalmente é a do *drawback* restituição, o qual é dirigido especificamente àquelas empresas que, por qualquer motivo,

2. Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

não pleitearam o *drawback* suspensão antes de importar os insumos, bem como, àquelas que não têm interesse em repor tais componentes. Ele permite a restituição total ou parcial dos tributos federais que incidiram na importação de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na produção de bens que já foram exportados. Seu pedido de concessão é realizado posteriormente à importação dos insumos e exportação de mercadoria composta, assim como no *drawback* isenção.

Quanto à sua administração, encontra-se uma distinção com relação às outras modalidades, uma vez que, enquanto os modelos suspensão e isenção são administrados e concedidos pela SECEX, a administração e a concessão do *drawback* restituição são de competência da Receita Federal do Brasil, e, por isto, seu regramento não está disciplinado na Portaria SECEX n. 36/2007, nem mesmo em qualquer outra norma emanada da SECEX. O arquétipo do *drawback* restituição encontra-se no Regulamento Aduaneiro e na Instrução Normativa SRF n. 30, de 18 de agosto de 1972.

Especificamente quanto à modalidade isenção, o *drawback* restituição se diferencia por ser o gozo daquela modalidade condicionado à importação de insumos da mesma qualidade e com a mesma quantidade dos anteriormente importados e consumidos na industrialização de produtos exportados, enquanto que a modalidade restituição apenas tem como condição específica para sua fruição “qualquer” importação futura.

Porém, também há similaridades entre as duas modalidades, pois, da mesma forma que o modelo de isenção, o modelo restituição obedece ao conceito de *drawback* correspondente àquele que é proposto pelo Direito Internacional, como, por exemplo, aquele resultante da revisão do Protocolo de Quioto, promovida pela Organização Mundial de Aduanas (OMA), em 1999,³ no qual ele ficou delimitado como regime aduaneiro que permite, no momento da exportação de mercadorias, obter restituição total ou parcial de tributos que incidiram na importação de produtos contidos ou consumidos durante a produção das mercadorias exportadas.

O *drawback* restituição atinge apenas os valores recolhidos a título de II e IPI, que serão ressarcidos sob a forma de crédito fiscal, com a expedição de um “certificado de crédito fiscal à Importação”, o qual pode ser utilizado para pagamento dos tributos federais em quaisquer importações futuras.

3. Disponível em: <<http://www.wcoomd.org/kybodyspanf.htm>>.

2. A concessão de crédito fiscal no regime *drawback* restituição

Após a sua instituição pelo Decreto-Lei n. 37/66, o regime aduaneiro *drawback* passou a ser também regulamentado pelo Decreto n. 68.904/71, o qual foi revogado pelo Regulamento Aduaneiro de 1985,⁴ que, posteriormente, foi revogado pelo atualmente vigente Regulamento Aduaneiro do ano de 2002.⁵

Atualmente, o *drawback* restituição é regido pelo art. 78, I e § 1º, do Decreto-Lei n. 57166 e pelos arts. 335 a 337 e 349 a 351 do Regulamento Aduaneiro.

Com o fito de regulamentar o regime *drawback* restituição, a Secretaria da Receita Federal do Brasil estabeleceu normas para sua concessão mediante a edição da Instrução Normativa SRF n. 30/72.

De acordo com as determinações administrativas vigentes, para a concessão do crédito referente ao *drawback* restituição pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, deverá o interessado:

- Comprovar a exportação do produto em cujo beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento tenham sido empregados os insumos importados;
- Apresentar a 4ª via da Declaração de Importação dos insumos importados com o respectivo comprovante de pagamento dos tributos federais; e,
- Apresentar laudo técnico demonstrando a relação insumo importado por unidade de produto exportado.

Na concessão do regime, conforme o Regulamento Aduaneiro, serão desprezados os subprodutos e os resíduos não exportados, quando seu montante não exceder a 5% do valor do produto importado.

Depois de emitido o certificado de crédito fiscal para o interessado, sua aplicação em importações posteriores será realizada pela Unidade Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o estabelecimento produtor. Neste ponto, interessante salientar que, após a implementação do DARF eletrônico pela Instrução Normativa SRF n. 98, de 29 de dezembro de 1997, para a utili-

4. Aprovado pelo Decreto n. 91.030, de 05 de março de 1985.

5. Decreto n. 4.543, de 26 de dezembro de 2002.

zação do “certificado de crédito fiscal” do *drawback* restituição segue-se o procedimento previsto na Instrução Normativa SRF n. 81, de 27 de junho de 1998.

Mesmo que ultrapassada a fase de concessão do certificado de crédito, na fase de utilização do mesmo, será também obrigatória a apresentação de documentos à Unidade Aduaneira com jurisdição sobre o estabelecimento do importador. O beneficiário deverá apresentar o certificado de crédito fiscal à Importação e o extrato da Declaração de Importação relativa à importação a que deu azo ao crédito.

Porém, embora apresente os documentos exigidos, a Unidade Aduaneira poderá, ainda, realizar diligências fiscais para aferições quanto aos documentos apresentados na fase de concessão do regime.

Após confirmar, no Sistema de Informações da Arrecadação Federal - SINAL, o pagamento dos tributos consignados no extrato da Declaração de Importação que dá direito ao crédito, a Seção ou Serviço de Arrecadação determinará o valor do crédito a ser utilizado e emitirá respectiva ordem bancária.

Assim, os valores decorrentes do regime de restituição serão ressarcidos mediante crédito na conta corrente bancária indicada no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX pelo importador para o débito automático do valor dos tributos incidentes nas importações, conforme a já citada Instrução Normativa SRF n. 81, de 27 de junho de 1998.

O *drawback* restituição, segundo informações da Receita Federal do Brasil, praticamente não é mais utilizado.⁶ Porém, sendo inúmeros os casos de empresas que importam insumos destinados à composição de seus produtos sem que tenham a intenção de exportá-los, a não utilização corriqueira do *drawback* restituição pode ser atribuída ao desconhecimento de sua existência pelos profissionais que operam no comércio exterior, assim como, às imposições da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil para sua obtenção, como a burocracia, a restituição apenas mediante crédito fiscal, e o prazo exíguo para o seu requerimento.

3. A inexistência de arrimo legal para o prazo decadencial estabelecido na Instrução Normativa SRF n. 30/72

Dentre as normas estabelecidas para o procedimento de concessão da restituição de tributos federais via *drawback*, a Instrução Normativa SRF n.

6. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/aduana/Drawback/regime.html>>.

30/72 determinou que, para o requerimento de concessão da restituição, deverá ser observado o prazo de noventa dias contados da efetiva exportação da mercadoria, prorrogável uma vez, por igual período, desde que devidamente justificado o motivo, sob pena de decadência do direito do beneficiário:

2.2. A habilitação deverá ser feita num prazo de até 90 (noventa) dias, a partir da efetiva exportação da mercadoria, ao fim do qual decairá o direito do beneficiário.

2.2.1. O prazo estabelecido poderá ser prorrogado, uma única vez, por igual período, a pedido justificado do interessado.

Gize-se que o Decreto-Lei n. 37/66, que instituiu o regime especial, não estabeleceu prazo para apresentação do pedido de reconhecimento do direito à restituição em regime de *drawback*. Tampouco o faz, o atualmente vigente Regulamento Aduaneiro. Portanto, evidente que, embora o Decreto-Lei n. 37/66 e o Regulamento Aduaneiro não tenham fixado prazo para o pedido de restituição do crédito tributário por meio do regime *drawback*, a Instrução Normativa SRF n. 30/72 o fez, inovando no que o texto da lei comportou ao fixar o prazo de noventa dias para o pedido.

Segundo os ensinamentos do Professor Hely Lopes Meireles, as Instruções Normativas, como atos administrativos normativos que são, contêm um comando geral do emanado do Executivo, sempre visando à correta aplicação da lei:

Atos administrativos normativos são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando à correta aplicação da lei. O objetivo imediato de tais atos é explicitar a norma legal a ser observada pela Administração e pelos administrados. Esses atos expressam em minúcia o mandamento abstrato da lei, e o fazem com a mesma normatividade da regra legislativa, embora sejam manifestações tipicamente administrativas.

As *instruções normativas* são atos administrativos expedidos pelos Ministros de Estado para a execução das leis, decretos e regulamentos (CF, art. 87, parágrafo único, II), mas são também utilizadas por outros órgãos superiores para o mesmo fim.⁷

Nesse diapasão, infere-se que o ordenamento jurídico brasileiro permite tão-somente atos administrativos normativos *executivos*-, ou seja, é vedada a

7. MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 174-177.

expedição pela Administração Pública de normas autônomas, sem respaldo em lei de conteúdo restritivo de direitos.

Neste exato sentido, as lições de Maria Sylvia di Pietro também aclaram a questão, asseverando a limitação que o princípio da legalidade traz aos atos administrativos:

Além do decreto regulamentar, o poder normativo da Administração ainda se expressa por meio de *resoluções, portarias, deliberações, instruções*, editadas por autoridades que não o Chefe do Executivo. Note-se que o artigo 87, parágrafo único, inciso II [da Constituição], outorga aos Ministros de Estado competência para “expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos”. Há, ainda, *os regimentos*, pelos quais os órgãos colegiados estabelecem normas sobre o seu funcionamento interno. Todos esses atos estabelecem normas que têm alcance limitado ao âmbito de atuação do órgão expedidor. Não têm o mesmo alcance nem a mesma natureza que os regulamentos baixados pelo Chefe do Executivo.

Em todas essas hipóteses, o ato normativo não pode contrariar a lei, nem criar direitos, impor obrigações, proibições, penalidades que nela não estejam previstos, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade (art. 5º, II, e 37, *caput*, da Constituição).⁸

Ademais, como pontifica Celso Antonio Bandeira de Mello, padecerá do vício da inconstitucionalidade a instrução normativa que não se limitar à letra explícita da lei:

[...] toda a dependência e subordinação do regulamento à lei, bem como os limites em que se há de conter, manifestam-se revigoradamente no caso de instruções, portarias, resoluções, regimentos ou normas quejandas. Desatendê-los implica inconstitucionalidade. A regra geral contida no art. 68 da Carta Magna, da qual é procedente inferir vedação a delegação ostensiva ou disfarçada de poderes legislativos ao Executivo, incide e com maior evidência quando a delegação se faz em prol de entidades ou órgãos administrativos sediados em posição jurídica inferior à do Presidente e que se vão manifestar, portanto, mediante atos de qualificação menor. Se o regulamento não pode criar direitos ou restrições à liberdade, propriedade e atividades dos indivíduos que já não estejam estabelecidos

8. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 104-105.

e restringidos na lei, menos ainda poderão fazê-lo instruções, portarias ou resoluções. Se o regulamento não pode ser instrumento para regular matéria que, por ser legislativa, é insuscetível de delegação, menos ainda poderão fazê-lo atos de estirpe inferior, quais instruções, portarias ou resoluções.⁹

Assim, denota-se que as instruções normativas têm por fim a mera execução das leis, decretos e regulamentos, e, por esta razão, não podem alterar os preceitos desses diplomas estipulando regras que não contenham, tais como prazos decadenciais de direitos, sob pena de inconstitucionalidade.

No entanto, é este, exatamente, o conteúdo da Instrução Normativa SRF n. 30/72, visto que, mesmo sendo ato subalterno da Administração, incompatível com a função legislativa, impõe uma obrigação aos contribuintes não prevista na lei de regência da matéria a que se refere, inovando no ordenamento jurídico.

Precisamente neste sentido, em análise de mandado de segurança impetrado com o objetivo de ver reconhecido direito a crédito em relação ao IPI pago em importação efetuada sob o regime de *drawback* restituição, obstaculizado pela Receita Federal em atenção ao prazo estipulado na Instrução Normativa SRF n. 30/72, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região ementou decisão:

EMENTA TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA *DRAWBACK* RESTITUIÇÃO. INSTRUÇÃO NORMATIVA INOVAÇÃO. PRAZO NÃO CONTIDO EM LEI. ILEGALIDADE. TAXA SELIC.

1. As instruções normativas são apenas executivas e regulamentares das leis, cabendo-lhes explicitar os termos procedimentais pelos quais serão aplicadas, sendo-lhes, no entanto, vedada a inovação. Assim, tendo a IN/SRF 30/72 estabelecido prazo não contido no Decreto 37/66, nem no Decreto 4543/02 (Regulamento Aduaneiro), inobservou o princípio da legalidade, devendo ser afastada, no ponto.

2. Incide a taxa SELIC a contar do indeferimento administrativo.¹⁰

E, veja-se, ainda, que a instrução normativa em comento tenta instituir hipótese de extinção de crédito tributário, na modalidade decadência,¹¹ o

9. MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 16. ed. São Paulo, 2003, p. 337-38.

10. TRF da 4ª Região, AMS 2004.70.00.024180-1, Segunda Turma, Relator Dirceu de Almeida Soares, DJ de 11 de janeiro de 2006.

11. Código Tributário Nacional; "Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] V - a prescrição e a decadência; [...]".

que é expressamente vedado pelo art. 97 do Código Tributário Nacional, que tem origem no princípio da legalidade, *in verbis*:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[..J

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Aliás, cumpre frisar que, pelo entabulado no art. 146 da Constituição Federal, nem mesmo uma simples lei ordinária poderia versar sobre a decadência do direito do contribuinte no presente caso, pois esta matéria é de regulação adstrita à lei complementar:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Destarte, a restrição estabelecida pela Instrução Normativa SRF n. 30/72 ao direito do contribuinte, a qual busca engendrar prazo decadencial para a restituição de tributos, não segue a base legal motivadora da sua expedição, sendo, portanto, inconstitucional porque veiculada por mero ato administrativo.

4. A atual impossibilidade de utilização do crédito relativo ao *drawback* restituição na compensação de tributos incidentes em importações futuras

Tanto a norma instituidora do *drawback* restituição, art. 78 do Decreto-Lei n. 37/66, quanto o Regulamento Aduaneiro vigente, em seu art. 350, dispõem que a restituição correspondente a este regime especial **poderá** ser feita mediante crédito fiscal a ser utilizado em importação futura.

Decreto-Lei n. 37/66:

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 beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada;

[...]

§ 1º — A restituição de que trata este artigo poderá ser feita mediante crédito da importância correspondente, a ser ressarcida em importação posterior.

Regulamento Aduaneiro:

“Art. 350. A restituição do valor correspondente aos tributos poderá ser feita mediante crédito fiscal, a ser utilizado em qualquer importação posterior (Decreto-Lei n. 37 de 1966, art. 78, § 1º).

Embora trate a norma de “restituição”, essa modalidade de *drawback*, como se vê, tem características da compensação tributária, pois a sistemática para utilização do seu crédito comporta as nuances de uma compensação tributária: utiliza-se do certificado de crédito fiscal para compensar os tributos oriundos de uma importação posteriormente realizada.

Todavia, a Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que incluiu o inciso II na redação do § 3º do art. 74, da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o qual trata da compensação de créditos fiscais, estabelece que não poderão ser objeto de compensação os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no ato do registro da Declaração de Importação:

Art. 74. [...]

§ 3º - Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

[..J

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

Atente-se que, uma vez que o Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 4.543/2002) entrou em vigor na data de 27 de dezembro de 2002 e, em contrapartida, a Lei n. 10.637/02 teve como início de vigência a data de 31 de dezembro de 2002, esta, ao incluir o inciso II no § 3º, do art. 74, da Lei n. 9.430/96, derogou a possibilidade de utilização do crédito fiscal oriundo do *drawback* restituição em importações futuras, a qual era albergada pelo art. 350 do Regulamento.

Nesse sentido, é necessário ressaltar que, não obstante o art. 78, §1º, do Decreto-Lei n. 37/66 e o art. 350 do Regulamento Aduaneiro indiquem a possibilidade de creditamento dos valores oriundos do *drawback* restituição

em importação posterior, os mesmos não limitam tal creditamento como a única forma de ressarcimento de tributos via *drawback* restituição, o trazem apenas como mera opção.

Assim, está-se diante da autorização legal que é pressuposto que diferencia a compensação tributária daquela de natureza civil, diferenciação esta decorrente do princípio da estrita reserva legal que preside as relações tributárias em nosso sistema jurídico. Desta forma, segue a compensação fiscal via crédito de *drawback* restituição às delimitações do art. 170 do Código Tributário Nacional:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Neste sentido, não pareceria desarrazoado intentar pedido de compensação tributária dos créditos advindos do *drawback* restituição com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a teor do disposto no *caput* do art. 74 da Lei n. 9.430/96, pois, como já exposto, ao contrário das outras modalidades que são administradas pela SECEX, no *drawback* restituição, a administração e a concessão são de competência da Receita Federal do Brasil:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n. 10.637, de 2002)

Logo, embora tenha havido a derrogação tácita da possibilidade de utilização dos créditos advindos do *drawback* restituição em importações futuras pela Lei n. 10.637/02, isto é, ainda que tenha havido a revogação parcial do art. 350 do Regulamento Aduaneiro, atingindo apenas a compensação tributária em importações futuras, note-se que persiste a autorização legal para a compensação de débitos tributários mediante os créditos originários do citado regime especial, pois sua utilização em importações futuras foi elencada como mera faculdade no art. 350 do Regulamento Aduaneiro. Sendo

assim, os créditos de II e IPI obtidos pelo *drawback* restituição poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil por existir autorização legal para tanto.

5. Conclusão

A legislação aduaneira permite que, na hipótese do produto industrializado vir a ser exportado, haja a possibilidade de serem ressarcidos os tributos federais recolhidos quando da importação dos insumos utilizados em sua industrialização (II e IPI), na forma de crédito fiscal, por meio do denominado *drawback restituição*, que, embora instituído em meados do ano de 1966, praticamente não é utilizado, podendo ser apontadas como causas para o não uso o desconhecimento de sua existência pelos profissionais que operam no comércio exterior, assim como, às imposições da própria Receita Federal do Brasil para sua obtenção.

Uma das imposições estabelecidas pela Receita Federal é a observância do prazo de noventa dias, prorrogável uma vez, por igual período, desde que haja justificativa, para o requerimento de concessão da restituição, conforme estabelecido na Instrução Normativa SRF n. 30/72.

Todavia, do exposto neste breve estudo, demonstra-se que tal restrição temporal, além de ilegal, está afetada pelo vício da inconstitucionalidade, uma vez que fora erigida sem amparo em lei ou decreto, sendo o único prazo aplicável, portanto, aquele atinente à prescrição dos créditos tributários, de cinco anos.

Outro aspecto do regime especial estudado toca à impossibilidade de utilização dos créditos do *drawback* restituição em importações posteriores ante a derrogação da sua autorização legal com o advento da Lei n. 10.637/02. No entanto, como ainda vigente em parte os arts. 350 do Regulamento Aduaneiro e 78, § 1º, do Decreto-Lei n. 37/96, persiste a autorização legal para a compensação pelo sujeito passivo dos créditos provenientes do *drawback* restituição, os quais, sendo administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, poderão ser compensados com quaisquer tributos ou contribuições administrados também administrados por ela.