



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.014353/2010-97
ACÓRDÃO	3002-003.663 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUN CHEMICAL DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 10/05/2006 a 03/07/2009

DRAWBACK. REGRA. VINCULAÇÃO FÍSICA.

Até o dia 28 de julho de 2010 é condição específica do regime especial aduaneiro de DRAWBACK suspensão a industrialização e posterior exportação da mercadoria anteriormente importada. Tratando-se de condição para isenção, a vinculação física deve ser demonstrada pelo beneficiário nos termos do artigo 179 do Código Tributário Nacional.

DRAWBACK. PROVA DO CUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES DO REGIME.

A vinculação irregular de Registros de Exportação (REs) a Atos Concessórios (AC) não é um mero equívoco formal. O descumprimento desta exigência impede a utilização dos REs para comprovar o adimplemento do regime.

DRAWBACK. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO.

Constatada a inadimplência no compromisso de exportar, cabível é a exigência dos tributos suspensos quando da importação das mercadorias ao amparo do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade suspensão.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 10/05/2006 a 03/07/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO DA PROVA. PRECLUSÃO.

Conforme o art. 16, § 4º, do Decreto nº. 70.235/72, no processo administrativo fiscal, as provas devem ser apresentadas na impugnação, sendo admitida a juntada posterior somente nos casos excepcionais elencados naquele dispositivo legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Ramon Silva Cunha (substituto integral), Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem relatar os fatos reproduzo o relatório da decisão de piso.

Trata o presente processo de autos de infração lavrados para constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 1.357.898,43, referentes a: imposto de importação, contribuições incidentes na importação, juros de mora – calculados até 30/11/2010, multa proporcional em razão da perda do benefício de suspensão dos tributos (regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão).

Depreende-se dos autos, e em especial do “Relatório Fiscal” (fls. 95 a 131), que a atuada submeteu ao regime aduaneiro especial de drawback, modalidade suspensão, amparada pelos Atos Concessórios nº 20060073373, 20070008361, 20070059888, 20070090211, 20070151210, 20080083846, 20080087442 e 20080024734, mercadorias (pigmentos de diversas cores) para serem utilizadas na fabricação de mercadorias a serem exportadas.

Em seu relatório a autoridade fiscal traz inicialmente uma explanação sobre o regime aduaneiro especial de drawback - modalidade suspensão, o princípio da vinculação física, a contagem do prazo decadencial, as competências dos órgãos envolvidos, a comprovação do adimplemento do regime (comprovação das

operações de importação e exportação, destinação para consumo interno, vinculação do registro de exportação, confronto dos dados enviados à SECEX com os obtidos nos sistemas da RFB, prazo para exportação). Para cada matéria além dos esclarecimentos foi indicado o respectivo dispositivo legal que dá sustentação ao arrazoadado.

Às folhas 102 a 130, para cada um dos atos concessórios, a fiscalização indica expressamente os fundamentos que levaram à exclusão de cada registro de exportação não aceito, bem como a base de cálculo utilizada para fins de quantificação dos insumos consumidos (lastreados em laudo técnico elaborado e fornecido pela interessada no curso do procedimento fiscal) na produção das mercadorias exportadas. Registra ainda que para fins de autuação utilizou o critério PEPS (primeiro item importado que entra no estoque corresponde ao primeiro item que é utilizado na produção da mercadoria a ser exportada). Apresenta diversas planilhas explicativas para cada um dos atos concessórios com vistas a detalhar o procedimento realizado.

Ao final conclui a fiscalização que a interessada não exportou integralmente as matérias primas amparadas pelo benefício, exigindo parcialmente os tributos e consectários.

Intimada, a interessada apresentou impugnação de folhas 219 a 242, com documentos anexados às folhas 243 a 294. Apresenta as seguintes alegações, em síntese:

Que, a análise quantitativa do quanto de matéria-prima importada foi utilizada no produto final exportado resolve-se por meio da análise de laudo técnico que descreva o processo industrial da mercadoria destinada ao mercado externo;

Que, mediante a devida autorização da SECEX, a impugnante realizou uma série de importações de matérias-primas sem custo fiscal. Ato contínuo, fez uso dessas mercadorias no processo industrial para o mercado externo, cujas mercadorias foram objeto dos correspondentes registros de exportação;

Que, o compromisso foi cumprido pela impugnante. A parcela dos insumos e matérias-primas que não deram azo a exportações foi adimplida pela impugnante, conforme comprovante anexo;

Que, os erros formais incorridos não podem afastar as efetivas exportações realizadas pela impugnante (verdade material). Não há acusação de desvio de finalidade na utilização dos produtos importados. Não há provas nesse sentido;

Que, a aplicação do método "PEPS" é inadequado, pois dá causa à falsa impressão de que as matérias-primas internalizadas não atingiram a finalidade pretendida. Devem ser considerados todos os fatos ocorridos no intervalo de tempo analisado. Não foi analisado o fluxo financeiro, apresenta planilha com todas as exportações realizadas no período;

Que, o regime concedido em favor da impugnante não está sujeito à observância do princípio da vinculação física das mercadorias importadas;

Que, quando da autuação fiscal revisou todo o seu registro de importação e com supedâneo no princípio da boa-fé recolheu os valores incidentes sobre parte das matérias-primas;

Que, apresenta os quesitos e indica assistente para que seja produzido laudo para comprovar que atingiu a finalidade do regime;

Requer, seja dado provimento à impugnação, cancelados os tributos e multa exigidos, bem como, caso se repute necessária, a conversão do feito em diligência.

Despacho de folha 333, da unidade preparadora, indica que das 54 declarações de importação indicadas na autuação houve o pagamento integral relacionado a 07 declarações e parcial relacionado a 02 declarações.

É o relatório.

A DRJ em Florianópolis (SC) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o crédito tributário conforme Acórdão nº 07-43.243, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 10/05/2006 a 03/07/2009

DRAWBACK. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO.

Constatada a inadimplência no compromisso de exportar, cabível é a exigência dos tributos suspensos quando da importação das mercadorias ao amparo do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, modalidade suspensão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do julgamento em 04/02/2019, a recorrente apresentou recurso voluntário em 06/03/2019, no qual alega em síntese:

- i) que o acórdão recorrido não merece prosperar, eis que efetivamente exportada a quantidade de produtos que deu ensejo à edição dos Atos Concessórios questionados, ou seja, foram cumpridos os compromissos de exportação;
- ii) em relação aos insumos que não restaram efetivamente exportados, que providenciou o pagamento dos tributos incidentes sobre essas importações; e
- iii) que a Autoridade Julgadora busca ver aplicada em relação a fatos geradores ocorridos entre os anos de 2006 e 2009 as restrições trazidas pelo art. 6º-A

da Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 467/10, o qual apenas foi incluído em 02 de setembro de 2014. Nada mais descabido!!!

Discorre sobre normas legais e características do drawback suspensão; a inadequada aplicação do método “PEPS”; e a inexigibilidade da vinculação física no regime especial do drawback suspensão (inteligência do artigo 339, do decreto nº 4.543/02). Cita acórdãos do CARF e recurso especial do Superior Tribunal de Justiça.

Conclui que:

- i) o princípio da vinculação física não pode ser exigido da Recorrente, tampouco pode prevalecer à demonstração da efetivação das exportações;*
- ii) o artigo 339 do Decreto nº 4.543/02 exclui a obrigatoriedade da vinculação física das matérias-primas importadas, nas hipóteses de “Drawback Suspensão”;*
- iii) latente o desacerto das D. Autoridades Fiscais, eis que o motivo que ensejou a lavratura da autuação ora combatida foi a suposta irregularidade nas atividades instrumentais relacionadas ao procedimento de exportação, o que configura simples vício no plano das obrigações acessórias;*
- iv) adimpliu o compromisso de exportação assumido, tendo efetivado o recolhimento dos tributos sobre a parcela não exportada.*

Requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário, cancelados os tributos e multa exigidos, bem como, caso se repute necessária, a conversão do feito em diligência.

Em 28/04/2020, solicitou a juntada aos autos de laudo técnico (fls. 450/481), o qual alega ter sido elaborado por *experts* e que prova claramente o total atendimento ao regime do “Drawback – Suspensão”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1 Da competência para julgamento

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2 Do conhecimento

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço, exceto quanto à juntada do laudo técnico aos autos em 28/04/2020 (fls. 450/481), após o prazo legal para a interposição do recurso voluntário (art. 33 do Decreto nº 70.235/1972).

A recorrente apresentou recurso voluntário em 06/03/2019.

Mais de um ano depois, em 28/04/2020, solicitou mediante petição a juntada aos autos de laudo técnico que alega ter sido elaborado por *experts* e que prova claramente o total atendimento ao regime do “*Drawback – Suspensão*” (fls. 450/481).

Com relação a apresentação da prova, o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 assim estabelece:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Portanto, no processo administrativo fiscal, o momento legalmente previsto para a juntada da documentação comprobatória do direito é o da apresentação da impugnação, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível produzi-la no momento adequado. O último momento a se fazer nesses casos é quando da apresentação do recurso voluntário, sob pena de preclusão.

No caso concreto, além de apresentar a petição para a juntada do laudo bem depois do prazo para a interposição do recurso voluntário (art. 33 do Decreto nº 70.235/1972), a recorrente não demonstrou com fundamentos a ocorrência de nenhuma das condições previstas nas alíneas do parágrafo 4º acima transcrito para justificar a apresentação do referido documento a destempo.

Desse modo, considero precluso o direito de o fazê-lo, razão pela qual voto por não conhecer do laudo técnico apresentado mais de um ano após a interposição do recurso voluntário.

3 Mérito

3.1 Inadequada aplicação do método “PEPS” e inexigibilidade da vinculação física

A fiscalização demonstrou com base na recomposição da movimentação de entrada e saída que o estabelecimento industrial não utilizou integralmente na fabricação de produtos a serem exportados os insumos importados com o benefício do drawback suspensão, concluindo que ficou evidenciado que a beneficiária não exportou adequadamente as matérias primas amparadas pelo benefício que lhe foi outorgado, assim exigindo parcialmente os tributos e consectários.

Para cada ato concessório, indicou os fundamentos que levaram à exclusão de cada registro de exportação (RE) não aceito, bem como a base de cálculo utilizada para fins de quantificação dos insumos consumidos na produção das mercadorias exportadas, lastreada em laudo técnico elaborado e fornecido pela interessada no curso do procedimento fiscal (fls. 102/130).

Registrou ainda que para fins de autuação utilizou, com relação aos insumos importados com o benefício do drawback suspensão, o critério PEPS (primeiro item importado que entra no estoque corresponde ao primeiro item que é utilizado na produção da mercadoria a ser exportada), apresentando diversas planilhas explicativas para cada um dos atos concessórios com vistas a detalhar o procedimento realizado.

A recorrente argumenta que o método de controle de estoques adotado pela autoridade fiscal – “PEPS” – foi aplicado de forma equivocada, pois dá causa à falsa impressão de que as matérias-primas internalizadas não atingiram a finalidade pretendida (exportação).

Diz que para a correta aplicação do método deveriam ser considerados **todos** os fatos ocorridos no intervalo de tempo analisado, pois tal metodologia de controle de fluxo não prevê exceções, como, por exemplo, a desconsideração de exportações cujos respectivos registros de exportação não atendam à determinada exigência.

Isso porque, consideradas todas as exportações efetivamente realizadas, conclui-se que as matérias-primas importadas atingiram a finalidade de exportação quase em sua totalidade. Aquelas que não foram efetivamente exportadas, tiveram os tributos incidentes devidamente recolhidos, conforme demonstrado por ocasião da apresentação da impugnação.

Ressalta que o drawback na modalidade suspensão não está sujeito à observância do princípio da vinculação física das mercadorias importadas, conforme art. 339 do Decreto nº 4.543/02, e que a comprovação de seu cumprimento ocorre, substancialmente, pela demonstração, por meio das “Declarações de Importação” e dos “Registros de Exportação”

correspondentes, de que foram importados e exportados os produtos na qualidade e quantidade convencionadas.

Refuta a decisão de primeira instância que fez referência ao art. 6º-A da Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 467/10, incluído pela Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 1.618, de 2 de setembro de 2014, vez que esse dispositivo jamais poderia ter sido considerado em relação a fatos geradores ocorridos entre os anos de 2005 e 2010. Cita jurisprudências do CARF e do Superior Tribunal de Justiça.

Entendo não assistir razão à recorrente.

Inicialmente, é fundamental destacar que o Princípio da Vinculação Física constitui o alicerce do Regime Aduaneiro Especial de Drawback – modalidade Suspensão, tendo o Decreto nº 3.904, de 31 de agosto de 2001, ao abordar este princípio, feito referência direta no artigo 3º, nos seguintes termos:

Art. 3º - As mercadorias submetidas a despacho aduaneiro ao amparo do regime de drawback deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.

De igual forma, o Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, antigo Regulamento Aduaneiro, manteve a redação do artigo 3º do Decreto nº 3.904/01 em seu artigo 341:

Art. 341 - As mercadorias admitidas no regime, na modalidade de suspensão, deverão ser integralmente utilizadas no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas.

O Parecer Normativo/CST nº 12/79 reforça esta orientação ao estabelecer que, no caso de Drawback, a vinculação é de natureza física, exigindo que o bem importado seja obrigatoriamente exportado ou que as matérias-primas e produtos intermediários importados sejam totalmente utilizados na industrialização dos bens destinados à exportação.

Cabe observar que, com a Lei 12.350/2010 e a Portaria RFB/Secex 467/2010, a exigência de vinculação física entre o insumo importado e o produto destinado à exportação deixou de existir **na hipótese de haver aquisição de insumo nacional e importado fungíveis**. Ademais, a portaria fixou como marco temporal os fatos geradores ocorridos a partir de 28 de julho de 2010.

No presente caso, não houve alegação de substituição de insumos e o período de apuração foi de 10/05/2006 a 03/07/2009.

Assim, com base nos dispositivos acima mencionados, entendendo que, no presente caso, a vinculação física entre o produto importado e o exportado é um requisito essencial para que o contribuinte usufrua dos benefícios do regime de drawback suspensão.

Porém, independentemente da exigência de que o bem importado deve obrigatoriamente ser exportado, no presente caso restou bastante claro que as infrações identificadas não foram por falta de vinculação física entre os insumos importados e o produto final exportado, e sim pela vinculação irregular de REs a atos concessórios, conforme descrito detalhadamente pela fiscalização no Item VII (fls. 102/130) do Relatório Fiscal.

Incabível, portanto, a alegação de inexigibilidade da vinculação física.

Quanto à utilização do método "PEPS" para fins de apuração da quantidade de mercadoria importada com suspensão de tributos e que não foi objeto de vinculação regular a ato concessório, o entendimento é de que o procedimento adotado pela fiscalização está em sintonia com os próprios métodos de controle dos estoques como informado pela própria interessada por intermédio de seu gerente contábil (fl. 148):

*Informo para os devidos fins que **a metodologia utilizada para a movimentação de estoque da Sun Chemical do Brasil LTDA. é o PEPS / FIFO.** (Grifos acrescidos)*

A fiscalização recompôs a movimentação de entrada e saída pelo método PEPS com relação aos insumos importados com o benefício do drawback suspensão.

Entendo que, além de estar em sintonia com o controle dos estoques da interessada, esse método atende ao objetivo da concessão do benefício fiscal, de aplicar a mercadoria importada em outra a ser exportada, e é menos oneroso à contribuinte no caso de autuação. Pois resulta na exigência dos tributos sobre a importação mais recente, sujeita a menor juros de mora.

Por esses motivos, considero adequado o método "PEPS".

A autoridade julgadora de primeira instância mencionou a Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 467/10, artigo 6º-A, com o evidente intuito, a meu ver, de corroborar o entendimento de que o método PEPS é adequado ao regime drawback suspensão, e não como fundamento legal, tanto que o relator concluiu com o seguinte racional:

A adoção de critério diverso, como pretendido pela impugnante, acabaria por desvirtuar o próprio objetivo da concessão do benefício fiscal, que é aplicar a mercadoria importada em outra a ser exportada. Portanto, é de se afastar a tese ofertada.

Portanto, diferentemente do que alega a recorrente, discordo de que a autoridade julgadora buscou aplicar as restrições trazidas pela mencionada portaria, de 2010, a fatos geradores ocorridos entre os anos de 2006 e 2009.

Ante todo o exposto, nego provimento às alegações deste tópico.

3.2 Irregularidade nas atividades instrumentais relacionadas ao procedimento de exportação

Alega a recorrente que as irregularidades formais não têm o condão de provar o descumprimento do "Drawback-Suspensão". Que a comprovação depende da demonstração, pela

autoridade fiscal, de que a empresa não fez uso das matérias primas indicadas nos atos concessórios, ou não exportou o produto industrializado. Não havendo prova neste sentido, e tendo o lançamento se fundado apenas nos erros formais, não há que prevalecer a autuação.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

É condição específica do regime especial aduaneiro de Drawback suspensão a industrialização e posterior exportação da mercadoria anteriormente importada.

A exigência de vinculação consta de dispositivos legais, devendo ser atendida pelo beneficiário do regime especial, que não pode negar-se ao seu cumprimento alegando que, em seu entendimento, é norma meramente formal, e que por esse motivo pode ser descumprida.

Assim dispõe o art. 352 do Decreto 4.543, de 2002 (Regulamento Aduaneiro 2002), vigente à época dos fatos:

Art. 352. A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório da exportação.

A exigência de vinculação entre o RE e o Ato Concessório de Drawback também encontra previsão normativa na Portaria Secex nº 11/2004:

ANEXO V

EXPORTAÇÃO VINCULADA AO REGIME DE DRAWBACK

- 1. As exportações vinculadas ao Regime de Drawback estão sujeitas às normas gerais em vigor para o produto, inclusive no tocante ao tratamento administrativo aplicável.*
- 2. Um mesmo RE não poderá ser utilizado para comprovação de Atos Concessórios de Drawback distintos de uma mesma beneficiária.*
- 3. É obrigatória a vinculação do RE ao Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão.***
- 4. Somente será aceito para comprovação do Regime, modalidade suspensão, RE contendo, no campo 2-a, o código de enquadramento constante da Tabela de Enquadramento da Operação do SISCOMEX-Exportação, bem como as informações exigidas no campo 24 (dados do fabricante).*

À semelhança da necessidade de enquadramento da operação no código próprio de Drawback, o requisito de vinculação do RE ao Ato Concessório, além de estar previsto em normas expedidas pela SECEX, não é meramente formal, pois tal vinculação visa o controle fiscal do benefício concedido, sendo de fundamental importância, pois do contrário poderia o beneficiário do Drawback Suspensão comprovar dois ou mais Atos Concessórios com os mesmos documentos de exportação, sendo que desta forma os insumos importados com tributos suspensos de um dos Atos Concessórios poderiam destinar-se ao mercado interno sem o pagamento dos tributos.

Por isso a necessidade do controle através da vinculação ao número do Ato Concessório respectivo, em cada documento de exportação (RE). Existe local próprio no RE para

que o contribuinte (beneficiário do regime) informe obrigatoriamente o número do Ato Concessório ao qual aquela exportação servirá de comprovação.

Somente existindo esta vinculação será possível aos órgãos de controle do regime especial verificar se estão sendo atendidas as normas contidas nos artigos 83, 85, 96 e 87 da Portaria Secex nº 11/2004:

Portaria Secex nº 11/2004

SEÇÃO III

MODALIDADE SUSPENSÃO

Art. 83. Na modalidade suspensão, as empresas deverão comprovar as importações e exportações vinculadas ao Regime, por intermédio do módulo específico Drawback do SISCOMEX, no prazo de até 60 (sessenta) dias contados a partir da data limite para exportação.

(...)

Art. 85. As DI e os RE indicados no módulo específico Drawback do SISCOMEX deverão estar necessariamente vinculados ao Ato Concessório em processo de comprovação.

Art. 86. Não serão aceitos para comprovação do Regime, RE que possuam um único CNPJ vinculado a mais de um Ato Concessório de Drawback.

Art. 87. Para fins de comprovação, será utilizada a data de registro da DI.

Tratando-se de condição para isenção, a vinculação física deve ser demonstrada pelo beneficiário nos termos do caput do artigo 179 do Código Tributário Nacional:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

Assim, voto por negar provimento neste tópico.

3.3 Diligência fiscal

A impugnante pretende que seja realizada diligência com vistas a esclarecer as quantidades de matérias-primas e de insumos importados utilizados na exportação dos produtos consignados nos Ato Concessórios, bem como atestar os documentos apresentados com a defesa.

Apresenta os mesmos quesitos formalizados no ato da impugnação, afirmando que foram ignorados pela autoridade julgadora de primeira instância.

Alega que para constatar o montante de matéria-prima utilizada no processo produtivo e, desta forma, precisar o quanto do material importado compõe o produto final exportado, o julgamento de primeira instância pautou-se em laudo técnico que retrata o aproveitamento industrial da Recorrente no ano de 2010.

Contudo, informa que a planilha anexa à impugnação (Doc. 05) demonstra que houve uma alteração significativa no aproveitamento das matérias-primas utilizadas nos processos industriais ocorridos no período de 2006 a 2009, em relação ao quanto utilizado no mesmo processo no ano de 2010. Ou seja, quando da industrialização dos insumos importados, o consumo de matérias-primas era superior ao consumo indicado no referido Laudo, considerando-se o mesmo produto final, nas mesmas quantidades.

Assim, para que a análise realizada fosse correta, a D. Autoridade Fiscal deveria ter se pautado no laudo técnico referente ao período em que as matérias foram efetivamente utilizadas no processo produtivo, acostado à impugnação (Doc. 06).

Sem razão a recorrente, pois não vejo necessidade de realizar diligência para os fins solicitados pelas mesmas razões expostas pela DRJ, as quais transcrevo a seguir adotando-as como minhas:

O Laudo utilizado pela fiscalização e citado no "Relatório Fiscal" foi produzido pela própria autuada e entregue no curso do procedimento fiscal (fls. 132):

PROTOCOLO DE ENTREGA

...

Laudo técnico mencionando quantidade de MP e destinação; (cópia física);

...

O laudo técnico entregue foi anexado aos autos (fl. 147), está datado como 03/08/2010 e subscrito pelo Sr. José Vitor Rychert (Gerente Técnico) e pelo Sr. Luiz Carlos Lucietto (Diretor-Presidente):

...

*DECLARAMOS QUE **O CITADO ACIMA REPRESENTA A EXATA VERIFICAÇÃO PROCEDIDA.***

...

*As **informações acima**, feita sob responsabilidade indicada, **é a expressão da verdade.***

Responsabilizamos-nos pelo afirmado.

... (Grifos acrescidos)

Referido documento foi produzido em razão do "Termo de ciência e intimação MPF nº0815500-2010-00810-1" (fl. 132), notificado à representante da interessada em 15/07/2010 e dele constava expressamente a necessidade de apresentação de laudo técnico relacionado ao período de 01/2005 a 06/2006:

*Fica também INTIMADO a apresentar, **no prazo de 20 (vinte) dias** da ciência deste, os elementos abaixo relacionados, referentes ao Regime Aduaneiro Especial de DRAWBACK-SUSPENSÃO, **vencidos no período de 01/2005 a 06/2010:***

...

PARA CADA ATO CONCESSÓRIO, OS SEGUINTE DOCUMENTOS AGRUPADOS POR ATO:

...

Laudos técnicos, mencionando a quantidade de matéria-prima e as perdas envolvidas no ciclo produtivo e sua destinação;

... (Grifos acrescidos)

Como visto a interessada produziu o documento e mais, indicou expressamente que as informações nele contidas se tratavam de expressão da verdade.

Ocorre que, em sua peça de defesa a interessada simplesmente alega que a fiscalização utilizou laudo técnico que retrata o aproveitamento industrial no ano de 2010, anexando novo laudo (fl. 265) lastreado em planilha (fl. 262) desprovida de qualquer assinatura e sem qualquer lastro documental que ateste os valores nela mencionados (registros históricos do consumo de produção, por exemplo). Portanto, não há como acatar o "novo" laudo, produzido pelos mesmos signatários do primeiro, mas sem qualquer base documental que ateste as divergências em relação ao produzido no curso da fiscalização.

Os quesitos formulados pela impugnante (fls. 239 e 240) visam, objetivamente, atestar que seus cálculos estariam corretos (e não aquele realizado pela fiscalização) e que as importações e exportações estariam em acordo com o regime aduaneiro concedido.

A fiscalização lastreou seus cálculos em laudo produzido pela própria interessada e nos respectivos registros de importação e exportação, portanto a questão levantada pela autuada não trata de dúvida relacionada ao teor do laudo utilizado, mas sim de questão atinente ao seu uso, bem como, à análise das operações de importação e exportação.

A auditoria fiscal é prerrogativa da Fazenda e indelegável, tratando-se de elemento intrínseco do lançamento tributário não há como delegar ao perito a competência legal determinada no artigo 142 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN):

*Art. 142. **Compete privativamente à autoridade administrativa** constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.*

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

... (Grifos acrescidos)

Convém transcrever o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com as modificações introduzidas pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, **a realização de diligências** ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis**, observado o disposto no art. 28, in fine.*

(Grifos acrescidos)

Da norma transcrita emerge claro que a exegese que norteia o processo administrativo fiscal está fincada no entendimento de que a prova pericial deve ser produzida antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar convencimento do julgador incumbido de dirimir a controvérsia instaurada com a impugnação que em face de questões de difícil deslinde pode necessitar de novos elementos de prova.

O entendimento é de que a prova pericial deve ser produzida ou refeita com o intuito de firmar o convencimento da autoridade julgadora, no entanto, tal providência é desnecessária para a análise do litígio, pois como já dito a autoridade fiscal possui competência determinada na Lei para determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e propor a aplicação da penalidade cabível.

Diz o Decreto nº 70.235/72, artigo 29:

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

O preceito contido na legislação que rege o processo administrativo fiscal é a consagração da idéia de que a prova documental a ser produzida, por meio de diligências e perícias, antes de qualquer outra razão, tem o objetivo de firmar convencimento da autoridade julgadora, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova. No entanto, não é o caso no presente processo, na medida em que as informações existentes nos autos permitem que se apresente uma decisão dentro dos limites da lide.

Assim, resta indeferida a diligência requerida.

4 Conclusão

Assim, pelos fundamentos acima expostos, voto por não conhecer o laudo técnico juntado aos autos mais de um ano depois do prazo para interposição do recurso voluntário e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha

ACÓRDÃO 3002-003.663 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10314.014353/2010-97

DOCUMENTO VALIDADO