



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10444.720468/2017-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-006.528 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2019
Recorrente JBS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 15/07/2010 a 16/07/2012

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO. EFEITOS.

O descumprimento do regime aduaneiro especial de *Drawback* enseja o lançamento de ofício das diferenças dos tributos e contribuições devidos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas de juros de mora e da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PRODUÇÃO DE PROVA.

Não há falar-se em realização de diligência para complementação da instrução processual, o procedimento se volta apenas a elucidar questões pontuais mantidas controversas.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento integral ao recurso. Vencidos os Conselheiros Semíramis de Oliveira Duro (relatora), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior e Valcir Gassen, que votam por dar parcial provimento para excluir do valor aduaneiro as despesas de capatazia. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Redatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado durante procedimento fiscal o qual objetivou verificar o adimplemento do regime aduaneiro especial de drawback, na modalidade "suspensão", ato concessório número 20100042678. O referido procedimento fiscal teve início a partir da lavratura do Termo de Início de Fiscalização e Intimação Fiscal nº 01/2017, folha 02.

Durante o procedimento de fiscalização, foram realizadas diversas exigências fiscais e respectivos atendimentos, conforme folhas 03 a 8687.

Em 16/11/2017, fora lavrado o auto de infração para a exigência total no valor de **R\$ 25.944.195,55**, a título de tributos, multas e juros, em função de descumprimento parcial do retrocitado ato concessório, conforme folhas 8.688 a 9.329. A ciência do referido auto de infração ocorreu em 16/11/2017, na modalidade "eletrônica", através da caixa postal de mensagens, folha 9331.

O referido auto de infração, em resumo, traz os seguintes elementos:

_ que o drawback é considerado um regime aduaneiro de incentivo à exportação, na medida em que propicia ao exportador nacional condições competitivas em termos de preço no mercado internacional, desonerando os tributos devidos em uma importação sujeita ao regime aduaneiro de importação comum;

_ que a legislação a época dos fatos previa as devidas competências do Ministério da Fazenda, da Receita Federal do Brasil e do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para fiscalizar e realizar *exigências pertinentes aos tributos incidentes sobre o comércio exterior e relacionados a regimes especiais, inclusive drawback*;

_ que é condição do Regime Aduaneiro Especial de Drawback - modalidade Suspensão - que todas as mercadorias importadas, com suspensão dos tributos, sejam integralmente utilizadas - diretamente e fisicamente - no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação de mercadorias destinadas à exportação, nos termos e condições previstas nos Atos Concessórios do Regime - é o Princípio da Vinculação Física;

_ que cabe à empresa beneficiária do Regime o ônus da prova, ou seja, deve demonstrar e comprovar de forma inequívoca à Secretaria da Receita Federal do Brasil que cumpriu todas as condições e requisitos preestabelecidos no Ato Concessório e, ainda, que zelou pelo cumprimento de toda a Legislação que disciplina o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, citados neste, para que possa usufruir do incentivo fiscal concedido;

_ que o ato concessório 20100042678 tem o compromisso de exportação de valor U\$ 239.614.030,00, e compromisso de importações de U\$ 42.579.872,57;

_ que a fiscalização esperava apenas por 11(onze) produtos a serem exportados ao amparo do Ato Concessório, conforme constava do sistema Drawback Integrado do

Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – MDIC. Todavia, ao analisar as Notas Fiscais de exportação, foi possível verificar que na verdade se tratavam de 11(onze) gêneros de produtos, sendo a quantidade correta de produtos a serem exportados de 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) itens;

_ que foi necessário a identificação de 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) matrizes insumo-produto diferentes;

_ que foi solicitado à JBS, o preenchimento de planilhas com a intenção desta fiscalização obter a relação entre os insumos importados ao amparo do Ato Concessório, os documentos de ordem de fabricação (OF) da empresa que demonstrassem o emprego desses insumos e a exportação dos produtos acabado. Contudo, a JBS informou que os controles nos termos requeridos pela essa fiscalização não possuíam embasamento legal, não atendendo, portanto, a parte de questionamentos;

_ que tendo em vista as negativas de resposta, foi baixada diligência na planta do estabelecimento, a fim de compreender melhor o processo produtivo da empresa e verificar a possibilidade de extração, dos sistemas da JBS, de ordens de fabricação (OF) dos 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) produtos exportados ao amparo do Ato Concessório, no intuito de identificar a real relação insumo-produto de cada um deles;

exigências pertinentes aos tributos incidentes sobre o comércio exterior e relacionados a regimes especiais, inclusive drawback;

_ que é condição do Regime Aduaneiro Especial de Drawback - modalidade Suspensão - que todas as mercadorias importadas, com suspensão dos tributos, sejam integralmente utilizadas - diretamente e fisicamente - no processo produtivo ou na embalagem, acondicionamento ou apresentação de mercadorias destinadas à exportação, nos termos e condições previstas nos Atos Concessórios do Regime - é o Princípio da Vinculação Física;

_ que cabe à empresa beneficiária do Regime o ônus da prova, ou seja, deve demonstrar e comprovar de forma inequívoca à Secretaria da Receita Federal do Brasil que cumpriu todas as condições e requisitos preestabelecidos no Ato Concessório e, ainda, que zelou pelo cumprimento de toda a Legislação que disciplina o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, citados neste, para que possa usufruir do incentivo fiscal concedido;

_ que o ato concessório 20100042678 tem o compromisso de exportação de valor U\$ 239.614.030,00, e compromisso de importações de U\$ 42.579.872,57;

_ que a fiscalização esperava apenas por 11(onze) produtos a serem exportados ao amparo do Ato Concessório, conforme constava do sistema Drawback Integrado do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – MDIC. Todavia, ao analisar as Notas Fiscais de exportação, foi possível verificar que na verdade se tratavam de 11(onze) gêneros de produtos, sendo a quantidade correta de produtos a serem exportados de 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) itens;

_ que foi necessário a identificação de 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) matrizes insumo-produto diferentes;

_ que foi solicitado à JBS, o preenchimento de planilhas com a intenção desta fiscalização obter a relação entre os insumos importados ao amparo do Ato Concessório, os documentos de ordem de fabricação (OF) da empresa que demonstrassem o emprego desses insumos e a exportação dos produtos acabado. Contudo, a JBS informou que os controles nos termos requeridos pela essa

fiscalização não possuíam embasamento legal, não atendendo, portanto, a parte de questionamentos;

_ que tendo em vista as negativas de resposta, foi baixada diligência na planta do estabelecimento, a fim de compreender melhor o processo produtivo da empresa e verificar a possibilidade de extração, dos sistemas da JBS, de ordens de fabricação (OF) dos 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) produtos exportados ao amparo do Ato Concessório, no intuito de identificar a real relação insumo-produto de cada um deles;

_ que, apesar do comando da legislação vigente, a JBS não adaptou integralmente o seu Livro Fiscal de Controle da Produção e do Estoque, e deixou de registrar no livro o disposto nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do inciso 'IV' do Art. 7º, nos incisos 'V', 'VI', 'VII' e 'IX' do Art. 7º da IN SRF nº 168/2002, restando a impossibilidade de apuração por meio do controle de estoques a quantidade de entradas, e principalmente de saídas dos insumos importados e produtos exportados ao amparo do Ato Concessório 20100042678, e prejudicou assim o efetivo controle e fiscalização do mesmo.

Em 18/12/2017, conforme documentos de folhas 9334 a 9391, o contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração, que, em síntese, alegou que:

_ a autuação se deu, resumidamente, pelo motivo de “falta de destinação legal dos insumos importados que não foram considerados como efetivamente empregados nos produtos exportados, de acordo com o disposto no art. 390 do Decreto 6.759/09;

_ que no caso em questão ocorreu “erro de fato”, na medida em que a autuação se baseou em premissas fáticas equivocadas que não condizem com a verdade material dos fatos;

_ que a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de que o lançamento é manifestamente insubsistente nos casos em que não for investigada de forma pormenorizada a ocorrência do fato gerador;

_ que a Autoridade Fiscal cometeu equívocos ao calcular os insumos importados que foram utilizados na produção dos couros Wet Blue Integral e Wet Blue Dividido, os quais foram posteriormente exportados pela Impugnante, conforme demonstrativos apresentados;

_ que para o insumo "Wet Blue Integral", conforme planilha apresentada (DOC. 02), foi possível notar uma distorção considerável entre o cálculo da Impugnante e a Matriz de Consumo de Produto Químico enviado pelo fiscal (DOC. 12, que acompanhou o Auto de Infração). O consumo demonstrado no cálculo do fiscal é em torno de 50% menor que o da empresa, o que nos faz concluir que houve uma interpretação errônea por parte do Fiscal, que calculou os insumos do Wet Blue Integral como se Wet Blue Dividido fossem;

_ que para o insumo "Wet Blue Dividido", conforme planilha apresentada (DOC. 03), verifica-se que há produtos químicos que foram importados em regime de drawback e, de fato, foram consumidos nas ordens de produção, porém não constam na Matriz de Consumo de Produto Químico enviado pelo fiscal, destacadas nas células vermelhas da planilha em anexo, como por exemplo, o produto 317170-BASYNTAN AS;

_ que, considerando-se o equívoco ao calcular os insumos importados que foram utilizados na produção dos couros Wet Blue Integral e Wet Blue Dividido, o que deu origem a um lançamento precário, em total afronta ao disposto no artigo 142 do CTN, verifica-se que o auto de infração é manifestamente insubsistente/nulo e, portanto, deve ser cancelado;

_ que a Autoridade fiscal sustentou que a impugnante não teria adaptado integralmente o seu Livro Fiscal de Controle da Produção e do Estoque, conforme determina os arts. 5º, 6º e 7º da Instrução Normativa SRF nº 168/2002, de modo a prejudicar o efetivo controle e fiscalização do Ato Concessório nº 20100042678 e, em razão disso, exige-se, no caso em questão, a multa no valor diário de R\$ 1.000,00 pelo descumprimento de regime aduaneiro especial, conforme prevê o art. 107, do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833/03 e, também o atual Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo Decreto nº 6.759/07, em seu art. 728, inciso VII, alínea “d”;

_ que a referida multa deve ser afastada pela incidência de prazo decadencial prevista nos artigos 138 e 139, do Decreto-Lei nº 37/66, considerando que transcorrido in albis o prazo de 05 (cinco) anos para impor a referida penalidade, considerando que a data de validade do ato concessório é 16/07/2012 e a data limite do prazo decadencial seria 16/07/2017, mas o auto de infração só fora cientificado em 17/11/2017;

_ que, em relação à multa diária, não se aplica o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional e que seja pelo caráter nitidamente arbitrário da multa, seja pela incidência do prazo decadencial, requer seja afastado o lançamento da penalidade ora exigida;

_ que, diante do referido §4º do art. 728 do Regulamento Aduaneiro, a Autoridade Fiscal deveria ter buscado nos artigos 735 e 735-C se a conduta que deu ensejo à multa prescrita no art. 728 também está ali tipificada. Isto porque, se estiver, a lavratura do auto de infração para a exigência da multa só poderá ser efetuada após a conclusão do processo relativo às sanções administrativas tipificadas nesses dois artigos, de modo que a multa ora exigida deve ser afastada, conforme já decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em outras oportunidades, e sendo assim, no tocante à multa diária prevista no art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66, resta demonstrada sua inaplicabilidade ao caso em apreço, devendo esta ser cancelada;

_ que no presente caso, a verdade dos fatos é que a Impugnante cumpriu integralmente o ato concessório nº 20100042678, uma vez que todos os insumos importados pela Impugnante, com suspensão dos tributos, foram utilizados para produção das mercadorias destinadas à exportação;

_ que a partir das fórmulas expostas na impugnação, pode-se verificar que todos os produtos importados pela Impugnante foram utilizados no seu processo produtivo e, posteriormente, exportados. Isto é, utilizando tais *fórmulas, é possível verificar que o Ato Concessório nº 20100042678 fora integralmente cumprido*;

_ que, subsidiariamente, caso não sejam acolhidas integralmente as razões aqui tratadas, requer que os autos sejam baixados em diligência para que as fórmulas apresentadas sejam aplicadas para verificar se todos os produtos importados pela Impugnante foram utilizados em seu processo produtivo e, posteriormente, exportados;

_ que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais admitiu outros meios de prova para verificar o cumprimento do drawback, em respeito ao princípio da verdade material;

_ que a Autoridade Fiscal, ao estabelecer os critérios para cálculo do valor aduaneiro, base impositiva do Imposto de Importação, exige, nos termos da IN/SRF nº 327: “os gastos relativos à descarga da mercadoria do veículo de transporte internacional NO TERRITÓRIO NACIONAL serão incluídos no valor aduaneiro, independentemente da responsabilidade pelo ônus financeiro e da denominação

adotada.”. Ou seja, que a Autoridade Fiscal, arbitrariamente, incluiu na composição do valor aduaneiro - para fins de cálculo do Imposto de Importação e PIS/COFINS Importação - os “gastos relativos à descarga da mercadoria” incorridos no território nacional, tal como a denominada Taxa de Capatazia (THC - Terminal Handling Charge), conforme entendimento do STJ e TRF 4;

_ que as recentes manifestações do Judiciário confirmam a tese da Impugnante, de que o valor da capatazia não deve compor a base de cálculo do Imposto de Importação e das contribuições ao PIS e à COFINS.

_ que, quanto ao ICMS na base de cálculo do PIS-Importação e COFINS-Importação, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 559.609, com repercussão geral reconhecida, decidiu dar provimento ao pleito do contribuinte para reconhecer que não se inclui, na base de cálculo da COFINS-Importação e PIS-Importação, o valor correspondente ao ICMS;

_ que, nesse sentido inclusive, já se manifestou o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no processo nº 10508.720529/2012-38, acórdão nº 3302-003.717, 3ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, de 28/3/2017;

_ que diante do exposto, requer que os valores lançados relativos a título de PIS-Importação e Cofins-Importação sejam ajustados, excluindo-se as parcelas relativas ao ICMS da base de cálculo das referidas contribuições;

_ que, pelo princípio da não-cumulatividade, caberia o aproveitamento do crédito de PIS-Importação e COFINS-Importação, o que não foi feito no caso em questão pela Impugnante em razão do drawback-suspensão, *todavia, sendo desconsiderado o drawback-suspensão, a Impugnante passaria a fazer jus à tais créditos, devendo ser anulada a exigência do PIS e da COFINS, ante a ausência de prejuízo ao Erário e, destarte, uma vez não caracterizada a existência de prejuízo ao erário, tampouco qualquer benefício indevido à Impugnante, requer o cancelamento da autuação em relação aos crédito de PIS-Importação e COFINS-Importação;*

_ que não tem fundamento legal a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, quando esta for exigida em conjunto com o tributo supostamente devido (e não isoladamente), conforme, inclusive, já reconhecido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A 8ª Turma da DRJ/CTA deu parcial provimento à impugnação, com decisão assim ementada:

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO. EFEITOS.

O descumprimento do regime aduaneiro especial de *Drawback* enseja o lançamento de ofício das diferenças dos tributos e contribuições devidos que deixaram de ser recolhidas, acrescidas de juros de mora e da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

PENALIDADE ADUANEIRA. PRAZO DE CONTAGEM. DECADÊNCIA.

O direito de impor penalidade, mediante lançamento para constituição de crédito, extingue-se em 5 anos a contar da data da infração, nos termos do Artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966.

A decisão de piso manteve em parte o crédito tributário no valor de R\$ 23.997.195,55 (vinte e três milhões, novecentos e noventa e sete mil e cento e noventa e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), nos seguintes termos:

1- Considerar insubsistente o lançamento da multa isolada do auto de infração, extinguindo o valor de R\$ 1.947.000,00 (um milhão e novecentos e quarenta e sete mil reais), por decadência (art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66). O marco temporal de início de contagem da infração foi 17/07/2012, ao passo que a ciência do auto de infração ocorrera em 16/11/2017, após 5 anos da data do fato gerador.

2- Considerar insubsistente eventuais valores de PIS/COFINS sobre Importação que sejam oriundos de base de cálculo majorada com valores de ICMS (aplicação do RE nº 559.609 RG). Considerando ainda que o lançamento fora realizado em novembro de 2017, possivelmente os valores lançados já estejam ajustados em função das recentes atualizações nos sistemas informatizados da RFB utilizados para realizar os lançamentos (sistema SAFIRA);

3- Manter as demais exigências fiscais constantes nos presentes autos, lançamentos dos tributos com respectivas multas e juros, correspondentes ao Imposto de Importação, IPI, PIS, COFINS sobre Importação e Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante, que totalizam R\$ 23.997.195,55 (vinte e três milhões, novecentos e noventa e sete mil e cento e noventa e cinco reais e cinquenta e cinco centavos).

Em recurso voluntário, a Recorrente teceu os seguintes argumentos de defesa:

- Esclarecimentos em relação às atividades desenvolvidas pela empresa (industrialização de couros – processo complexo);
- Aponta que não houve sobra de insumos;
- Defende a nulidade da decisão recorrida por preterição do seu direito de defesa;
- Os lançamentos tributários são insubsistentes, por afronta ao artigo 142 do CTN;
- Sustenta a ausência de “sobras de insumos” e o cumprimento do acordo assumido no ato concessório. Observância da verdade material;
- Devida exclusão das despesas de capatazia na apuração do II, PIS e COFINS;
- O devido creditamento de PIS e COFINS, em observância ao princípio da não-cumulatividade;
- Subsidiariamente, requer a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício;
- Pede a conversão do julgamento em diligência, para comprovação da inexistência de sobra de insumos.

Ao final, requer que:

- i) seja anulada a r. decisão recorrida, tendo em vista a preterição do direito de defesa do contribuinte, ou, ao menos, seja convertido o julgamento em diligência fiscal; ou, então,
- (ii) seja reformada a r. decisão recorrida, cancelando-se integralmente as exigências fiscais.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A JBS foi beneficiária do Ato Concessório de DRAWBACK - modalidade Suspensão nº **20100042678**, registrado em 15/07/2010 e com validade até 16/07/2012. O objetivo era a importação de produtos químicos para aplicação em peças de couro e seus derivados para posterior venda no mercado externo.

A quantidade **total** em Quilogramas Líquidos autorizada para importação ao amparo do Ato Concessório nº 20100042678 foi de **26.140.134,00 Kg**. Por sua vez, a quantidade **total** em metros quadrados (m²) autorizada para exportação ao amparo do Ato Concessório nº 20100042678 era de **23.940.500,00 m²**. Mas a quantidade total exportada foi de 32.082.258,40 m², de acordo com os registros de exportação.

A Recorrente tece esclarecimentos em relação às suas atividades (industrialização de couros como processo complexo). Aponta que a fabricação de couro se desenvolve em três grandes etapas: wet blue, semi-acabamento e acabamento, sendo que cada uma delas envolve uma série de procedimentos específicos e essenciais para garantir a qualidade final do couro, que será destinado a outras indústrias responsáveis, por exemplo, pela produção de bancos de couro para automóveis, produção de artigos de luxo e produção de mobiliários.

Objetivou a empresa, ao descrever a “complexa” atividade desenvolvida para a transformação da pele animal em couro, apontar a influência direta na solução do litígio, com vistas a demonstrar as inconsistências das análises realizadas pela fiscalização: a existência de “sobras de insumo”. É o que será tratado a seguir.

Nulidade da r. Decisão recorrida – preterição do direito de defesa do contribuinte

Sustenta que a decisão de piso não analisou seus argumentos:

No caso em questão, a Recorrente comprovou, a partir de exemplos concretos, que as premissas e cálculos apresentados pela fiscalização possuem erros e inconsistências, que invalidam a acusação fiscal de “sobras de insumos”, de modo que, havendo quaisquer dúvidas em relação às informações e documentos apresentados pelo contribuinte em sua defesa administrativa, como, aliás, suscitado na própria r. decisão recorrida, é evidente que ao Julgador deve determinar a realização de diligência, para que as questões de fato sejam esclarecidas pela repartição de origem, propiciando um julgamento mais efetivo.

3.7 A título meramente ilustrativo, a Recorrente comprovou em sua impugnação que em relação ao couro “wet blue integral”, o consumo de insumos considerado no cálculo da fiscalização é em torno de 50% inferior ao apurado pela Recorrente, revelando que ocorreu uma interpretação equivocada por parte da fiscalização, que calculou os insumos do “wet blue **integral**” como se “wet blue **dividido**” fossem e, mais do que isso, que persiste questão de fato controvertida e não dirimida na r. decisão recorrida.

3.8 Para comprovar tal fato, foi apresentada uma planilha com a exata quantidade de insumos utilizados para a fabricação do “wet blue integral” (DOC. 02, que acompanhou a impugnação) em comparação ao montante considerado pela Fiscalização.

3.9 É evidente a discrepância entre as quantidades de insumos realmente utilizados pela Recorrente para a fabricação do couro e a quantidade considerada pela Fiscalização. E essa questão de fato, repita-se, que depõe contra a acusação fiscal, não

foi devidamente enfrentada e, mais do que isso, não foi analisada pela repartição de origem.

3.10 E não é só. Tal argumento foi analisado de forma muito superficial e evasiva na r. decisão recorrida que, apesar de reconhecer a existência de dúvidas em relação aos questionamentos da Recorrente, preferiu optar pelo “caminho mais fácil e mais curto”, encampando as ilações da fiscalização e negando provimento à impugnação nesse ponto. Confira-se termos utilizados na r. decisão recorrida, que realmente comprovam a existência de incertezas e dúvidas do julgador de primeira instância administrativa:

“Este julgador, **na tentativa** de comparar as informações contidas no arquivo “DOC. 02” com as contidas no “DOC. 12” (...)”

“Em análise à referida planilha “Resumo”, quanto aos 16 destaques na cor vermelha, temos que, **a princípio**, seriam os produtos a que se refere o contribuinte, que teriam sido consumidos na produção, mas não constam como utilizados na planilha da fiscalização.”

A análise desses trechos, *data máxima vênia*, stampa que o julgamento de 1ª instância foi marcado por incertezas e dúvidas, o que é absolutamente incompatível com o dever de motivar de forma adequada e suficiente a decisão, e corroborar a necessidade da diligência fiscal para o esclarecimento de fatos controvertidos e o correto desfecho da lide.

3.12 No entanto, em vez de converter os autos em diligência, para que as dúvidas fossem sanadas pela repartição de origem, a r. decisão recorrida encampou o entendimento da fiscalização, e igualmente não aprofundou a análise dos fatos e das provas carreadas aos autos, em evidente cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Então, requer que a decisão recorrida seja anulada ou, ao menos, convertido o julgamento em diligência, pois persistem relevantes matérias de fato controvertidas nos autos e que não foram devidamente enfrentadas.

Entretanto, não vislumbro qualquer nulidade na decisão recorrida. Explico.

Ao contrário do que alega, o voto condutor não foi superficial, tampouco imotivado. Os trechos “Este julgador, **na tentativa** de comparar as informações contidas no arquivo “DOC. 02” com as contidas no “DOC. 12” e “Em análise à referida planilha “Resumo”, quanto aos 16 destaques na cor vermelha, temos que, **a princípio**, seriam (...)” não demonstram dúvida da autoridade julgadora, mas sim o seu esforço em verificar a procedência das alegações da Recorrente.

Da leitura do voto condutor, constata-se a verificação dos argumentos da empresa e seu afastamento, de forma fundamentada e motivada.

Em consequência dessa análise, entendeu a autoridade julgadora que não havia necessidade de diligência, porquanto a empresa deixou de exportar parte dos produtos que assumira compromisso junto ao SECEX, o que por si só leva ao descumprimento do ato concessório:

Assim, como a finalidade da diligência solicitada pelo contribuinte tem o objetivo de demonstrar que “o ato concessório nº 20100042678 foi integralmente cumprido”, e restado evidenciado que esta situação de cumprimento não pode mais ser alcançada, por ausência de exportações conforme acima exposto, temos que

resta prejudicada a utilização do expediente de diligência para a pretendida finalidade de comprovação integral.

Desta forma, **em relação ao pedido subsidiário de diligência**, para que as fórmulas apresentadas sejam aplicadas para verificar se todos os produtos importados pela Impugnante foram utilizados em seu processo produtivo e, posteriormente, exportados, tal pedido não merece ser acatado, haja vista que não restaram evidenciadas e suficientes as dúvidas suscitadas pelo contribuinte, não formando conjunto indiciário suficiente para contrapor aos elementos probantes trazidos pela fiscalização, bem como a evidência de que parte dos itens produzidos e exportados em excesso consumiram parte dos insumos que seriam necessários para a produção e exportação faltante, e ainda, considerando o fato de que a diligência não alcançaria a finalidade de demonstrar o integral cumprimento do ato concessório em questão, por ausência de exportações acordadas junto ao SECEX, **entende-se que não se justifica o deferimento e/ou atendimento a tal pedido.**

Em suma, a decisão está devidamente motivada, bem como não se observa no caso em comento as causas de nulidade do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Insustentação dos lançamentos tributários – afronta ao artigo 142 do CTN

Discorre que, nos termos do art. 142 do CTN, a “fiscalização tem o dever de investigar pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador, aprofundando o trabalho fiscal mediante a realização das diligências e perícias que entender necessárias, não sendo admitido o lançamento pautado em presunções, ou, então, em cálculos estimados ou média aritmética, como ocorreu no caso concreto”.

Então, aponta que para subsidiar os cálculos das supostas “sobras de insumos”, a fiscalização criou matrizes estimadas e, ainda, considerou médias aritméticas, que não condizem com o processo produtivo do couro e o consumo dos produtos químicos importados, conforme amplamente sustentado pela Recorrente desde a fiscalização.

Todavia, ao contrário do que argumenta, a fiscalização não tratou a fabricação do couro como um processo linear, tampouco deixou de considerar as particularidades e etapas do processo produtivo. É uma falácia a afirmação da empresa de que houve o simples cotejo entre os insumos importados e produtos exportados. Da mesma forma, de que o cálculo das “sobras de insumos” se deu com base em presunções. Isso porque os dados utilizados pela autoridade fiscal foram fornecidos pela própria empresa.

Quanto a verificação do efetivo emprego dos insumos importados nos produtos exportados, a JBS entregou Laudo Técnico para demonstrar quais insumos químicos eram utilizados em cada tipo de acabamento realizado nas peças de couro ou raspa (Wet Blue, Semi-Acabado, Acabado).

Entretanto, apontou a fiscalização que o Laudo Técnico “fazia referência à 3(três) tipos de acabamento realizados nas peças, e não especificamente aos 11(onze) produtos autorizados para exportação, não ficando claro se todos os tipos de produtos classificados no mesmo tipo de acabamento utilizavam a mesma quantidade e características de insumos (por exemplo se o Couro Wet Blue Inteiro Dividido utilizaria o mesmo que o Couro Wet Blue Inteiro Integral)”. Por isso, solicitou à JBS a matriz dos insumos empregados em cada um dos 11(onze) tipos de produtos a serem exportados. Todavia, da análise das Notas Fiscais de exportação, verificou-se que se tratavam de 11(onze) gêneros de produtos, sendo a quantidade correta de produtos a serem exportados na casa de 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis), todos estes identificados por seus códigos internos.

Com isso foi solicitado à JBS, a relação entre os insumos importados ao amparo do Ato Concessório, os documentos de ordem de fabricação da empresa que demonstrassem o emprego desses insumos e a exportação dos produtos acabados, além do envio dos relatórios internos das ordens de fabricação. Ressalte-se que a resposta da empresa foi que não havia embasamento legal para essa exigência da fiscalização.

Logo, diante dessas respostas, foi realizada “diligência na planta do estabelecimento, a fim de compreender melhor o processo produtivo da empresa e verificar a possibilidade de extração, dos sistemas da JBS, de ordens de fabricação (OF) dos 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) produtos exportados ao amparo do Ato Concessório, no intuito de identificar a real relação insumo-produto de cada um deles”, oportunidade em que fora constatado que a JBS possuía sistemas de controle de produção e que seria possível a extração dos dados de ordens de fabricação dos produtos exportados ao amparo do referido Ato Concessório.

Por isso, foi intimada a apresentar tais relatórios, os quais foram considerados pela fiscalização na análise e identificação das matrizes insumo-produto. Confira-se o relato da fiscalização:

DA FORMA DE CÁLCULO PARA EXTRAÇÃO DAS MATRIZES INSUMO-PRODUTO DOS RELATÓRIOS APRESENTADOS

Antes de demonstrar a forma de cálculo e correta interpretação de cada cenário encontrado nos relatórios de produção entregues, é necessário destacar que o processo produtivo dos produtos exportados ao amparo do Ato Concessório 20100042678 não é linear, isto porque em cada etapa da produção em que são utilizados os químicos importados podemos ter juntas, peças de couro que se transformarão em diversos tipos de produtos finais diferentes, podendo inclusive em etapas posteriores estas mesmas peças de couro serem separadas na produção e se juntarem com outras peças de couro de outras origens em uma outra etapa com aplicação de químicos, sendo que apenas nas etapas finais é que as peças do produto em questão do relatório apresentado serão unidas para compor o lote do produto final objeto do relatório. No intuito de facilitar o entendimento, e de confirmar com a JBS a maneira correta da extração das matrizes insumo-produto dos relatórios, foi criado um exemplo demonstrando cada cenário que pode ser encontrado nos relatórios, assim como a correta interpretação de cada um destes cenários, conforme pode ser demonstrado pelo Termo de Intimação 12-2017 em conjunto com as correções apontadas pela JBS no Termo de Intimação 13-2017. A seguir demonstramos o mesmo exemplo, cuja forma de cálculo de cada cenário foi ratificada pela empresa em resposta aos Termos de Intimação 12/2017 e 13/2017, para entendimento dos relatórios:

Como visto, a forma de cálculo foi ratificada pela empresa em resposta aos Termos de Intimação 12/2017 e 13/2017. Todos os cenários e cálculos estão listados nas e-fls. 8717- 8736, tendo sido retirados do Relatório fornecido pela empresa: ***Couro Verde; Aplicação Inicial de Químicos; Nenhum Insumo Acumulado; Etapa Com Recebimento de Peças de Couro Provenientes de Duas(ou mais) Etapas Distintas; Aplicação de Insumos Com a Utilização de Uma Fórmula de Curtimento; Aplicação de Insumos Com a Utilização de Uma Fórmula de Caleiro; Envio de Peças e Químicos Para Aplicação Por Terceiros(sem indicação de quantas das peças retornadas continuam na cadeia); Envio de Peças e Químicos Para Aplicação Por Terceiros(com indicação de quantas das peças retornadas continuam na cadeia); Recebimento de Peças Com Químicos Acumulados, Mas Sem Aplicação de Novos Químicos; Divisão do Couro Integral em Couro Dividido e Raspa; Corte do Couro ou da Raspa em Meios(feito na própria empresa); Corte do Couro ou da Raspa em Meios(feito no terceiro); Linhas Que Representam os Totais do Produto Produzido; Aplicação da Taxa de***

Rendimento Sobre a Área Produzida de Couro; Conversão da Área de P² para M²; Cálculo da Relação Insumos/Produto em KG/M²; do cenário de caleiro não mapeado no exemplo.

A autoridade fiscal utilizou as matrizes específicas dos relatórios da empresa apresentados no final da fiscalização, desconsiderando a matriz genérica da classe do produto apresentada no início do procedimento.

Por conseguinte, conclui-se que não houve arbitrariedade, equívocos ou presunções por parte da fiscalização, tendo a Recorrente tecido argumentos retóricos sem documentação hábil que pudesse ilidir as informações por ela próprias passadas ao longo dos muitos Termos de Intimação, sobretudo no extenso Relatório produzido pela empresa.

Em suma, entendo que a Recorrente não provou as alegadas inconsistências supostamente cometidas pela fiscalização ao calcular os insumos importados que foram utilizados na produção dos couros.

Verdade material – ausência de “sobras de insumos” e cumprimento do acordo assumido no Ato Concessório

Afirma que cumpriu integralmente o ato concessório nº 20100042678, uma vez que todos os produtos químicos importados foram utilizados para produção das mercadorias destinadas à exportação, inclusive, ressalta que houve excesso de exportação. Diante disso, seria incompatível a alegação fazendária de “sobras de insumo” e de “exportação em excesso”:

5.4 Se a Recorrente é pessoa jurídica preponderantemente exportadora e que, em tese teria havido excesso de exportação, é crível admitir que os produtos químicos importados foram, decididamente, empregados na produção de produtos exportados, não havendo “sobras de insumos” em relação ao ato concessório de drawback questionado.

5.5 Os produtos químicos utilizados pela indústria coureira (independente do estágio de produção) são típicos, inerentes e quase que exclusivos para industrialização do couro. Exemplificativamente, não existe outro uso comercial de Sulfato de Cromo (importado), que não seja na transformação do couro. Não há como existir dúvidas, portanto, de que todo produto importado foi utilizado para fabricação do couro.

Então, resume a sua atividade em 03 produtos: Wet Blue Integral (couro curtido, que não sofreu a atividade física de divisão da peça), Gemini e Pegasus (são nomes de produtos que corresponde aos códigos internos da empresa, sendo referentes ao couro semi-terminado). E propõe novas fórmulas que seriam mais precisas que os levantamentos realizados pela fiscalização, os quais refletiriam a realidade.

Como prova de suas alegações, apresenta gráfico anexo e duas planilhas, que demonstrariam “as diversas etapas necessárias para a fabricação de dois tipos de couros exportados e a quantidade de insumos utilizados em casa uma delas, o que, repita-se de forma veemente, não foi considerado pela fiscalização e pela r. decisão recorrida”.

Não há o que se deferir, porquanto a investigação das quantidades autorizadas pelo Ato Concessório, para se aferir o cumprimento ou não do Drawback, foi possível com base nas informações fornecidas pela própria Recorrente.

Ademais, não é verídica a afirmação de que sua atividade resume-se a apenas 3 produtos, como visto no tópico anterior.

Por fim, não há falar-se em novas “fórmulas” mais precisas, pois o levantamento efetuado pela fiscalização se deu com base em Relatório fornecido pela JBS, bem como dados

dos sistemas da RFB. Tal cálculo utilizou como base as matrizes insumo-produto obtidas pela leitura dos Relatórios de produção entregues pela JBS.

A fiscalização procedeu ao cruzamento entre os dados constantes no **DOC 3 – Itens de Exportação** e os dados que constam do **DOC 8 – Relatório de NF Produtos Exportados**, utilizando como referência a classificação informada pela JBS em resposta ao item '4' do Termo de Intimação 07-2017 (**DOC 22 - Classificação em gêneros de produtos - Resposta ao item 4 do Termo de Intimação 07-2017**). Assim, “foi possível observar que a empresa cumpriu em alguns casos o compromisso de exportar, e descumpriu em outros casos, seja por falta de exportação ou por exportações feitas além da quantidade acordada. Os detalhes da análise constam do **DOC 11 – Quantidades Exportadas vs Acordada**”.

Então, foi constatado:

DOS GÊNEROS DE PRODUTOS SEM QUALQUER EXPORTAÇÃO

Do resultado da análise constante do **DOC 11 – Quantidades Exportadas vs Acordada** é possível identificar que em alguns dos gêneros de produtos o compromisso de exportar foi totalmente descumprido (0% de exportação). Nestes casos não há muito o que se fazer em relação a identificação dos insumos empregados, sendo que a quantidade de insumos empregados é 0 (zero), visto que não houve qualquer exportação.

DOS GÊNEROS DE PRODUTOS COM EXPORTAÇÃO ABAIXO DO ACORDADO

Também é possível identificar no resultado da análise constante do **DOC 11 – Quantidades Exportadas vs Acordada** que em alguns casos a JBS cumpriu parcialmente o compromisso de exportação, sendo que a quantidade exportada ficou inferior a 100% da quantidade acordada.

Nestes casos foi necessário que esta fiscalização realizasse os cálculos dos insumos empregados em cada produto exportado, utilizando como base as matrizes insumo-produto que seriam obtidas pela leitura dos relatórios de produção entregues pela JBS com o emprego da forma de cálculo detalhada no item 9.3.

DOS GÊNEROS DE PRODUTOS COM EXPORTAÇÃO ACIMA DO ACORDADO

Além das duas situações exposta anteriormente, foi possível identificar com base na análise constante do **DOC 11 – Quantidades Exportadas vs Acordada** que em algumas situações a JBS exportou além da quantidade acordada (acima de 100%).

Outrossim, o argumento de incompatibilidade entre “sobras de insumo” e de “exportação em excesso” não procede, pois o Drawback exige a completa relação insumo-produto específica de cada um dos produtos a serem exportados.

Logo, cabe à beneficiária do Regime comprovar a exata aplicação das mercadorias importadas e desembaraçadas - sem o recolhimento dos tributos devidos na importação no processo industrial para obtenção de mercadoria destinada a exportação, em cumprimento do Princípio da Vinculação Física.

Ademais, o Drawback é restrito a acordo com quantidades pré-definidas de importação de insumos e de produtos exportados. Por isso, nos termos do art. 94 da Portaria SECEX nº 23/11, caberia a interessada solicitar alterações no Ato Concessório 20100042678.

Por isso, corretamente a fiscalização glosou as quantidades exportadas em excesso para desconsiderá-las para fins do efetivo emprego dos insumos importados ao amparo do Ato Concessório (foram considerados efetivamente empregados aqueles insumos utilizados nos

produtos exportados até o limite de 100% do acordado para cada gênero de produto autorizado pelo Ato Concessório 20100042678).

A metodologia da apuração das sobras de insumos foi a seguinte:

DA APURAÇÃO DOS INSUMOS EFETIVAMENTE EMPREGADOS NOS PRODUTOS EXPORTADOS

Tendo em vista a definição da Matriz Insumo-Produto de cada um dos 1.436 (mil quatrocentos e trinta e seis) produtos exportados, identificadas no **DOC 12 – Matrizes Insumo-Produto Reais**, passamos ao cálculo dos insumos efetivamente empregados nos produtos exportados. Tal cálculo foi feito com base na relação de produtos exportados em M², de acordo com o disposto no **DOC 8 – Relatório de NF Produtos Exportados**, debitando-se para cada uma dessas exportações a quantidade de cada KG de insumo importado para cada M² de produtos exportados de acordo com a Matriz Insumo-Produto de cada produto. O débito foi feito da lista de insumos importados relacionados no - **DOC 6 – Relatório de DI ao Amparo do AC-**, utilizando-se do método PEPS (Primeiro que Entra, Primeiro que Sai).

Dos cálculos realizados de acordo com o parágrafo anterior, obtemos que a quantidade dos insumos importados efetivamente utilizados nos produtos exportados são as relacionadas no **DOC 13 – Relação de Quantidades de Insumos Efetivamente Utilizados**. Além disso o **DOC 14 – Detalhamento do Consumo de Insumos Por Exportação**, demonstra de forma detalhada o consumo dos insumos realizado por cada exportação efetuada.

DAS SOBRAS DE INSUMOS

Ao compararmos a totalidade dos insumos importados (relacionados no -**DOC 6 – Relatório de DI ao Amparo do AC-**) com a quantidade de cada insumo efetivamente utilizada (constante do **DOC 13 – Relação de Quantidades de Insumos Efetivamente Utilizados**), é possível perceber que nem todos os insumos importados foram efetivamente empregados nos produtos exportados. Portanto o **DOC 15 - Relação de Quantidades de Insumos Não Utilizados**, demonstra os insumos e suas quantidades não utilizadas nos produtos exportados, os quais deverão ser objeto de lançamento para fins de cobrança dos tributos suspensos, tendo em vista o não cumprimento do acordo firmado por meio do Ato Concessório 20100042678.

Por fim, quanto à alegação de equívocos da fiscalização ao calcular os insumos importados que foram utilizados na produção de couros **Wet Blue Integral e Wet Blue Dividido**, aponto que o acórdão recorrido consignou que não logrou êxito a empresa em demonstrar o desacerto dos cálculos da fiscalização e provar as suas alegações. As razões são transcritas as seguir, com as quais concordo integralmente. Confira-se:

1.A – Alegações Relativas aos Couros **Wet Blue Integral**

Em relação aos couros **Wet Blue Integral**, o contribuinte argumenta que é possível notar uma distorção considerável entre o cálculo da impugnante e a matriz consumo enviado pelo fiscal. Para isso juntou o documento denominado DOC 02, para comparação com a planilha da fiscalização DOC 12.

Em apreciação ao referido documento "DOC 02", trata-se de um arquivo em Excel, contendo duas planilhas, "Plan1" e "Plan2". Na planilha "Plan1", consta uma relação de informações no total de 3.044 linhas, cujas colunas são "RG Exemplo", "Destino", "Local Destino", "Origem", "Tipo Produto", "Local Origem", "Cod. Artigo", "Artigo", "Peças", "Área", "Kilos Previstos", "Kilos". Na "Plan2", há uma relação de elementos químicos relacionados aos locais "QUIMICO CALEIRO" e "QUIMICO CURTIMENTO", uma tabela com 28 linhas, bem como

colunas de informações “Peças”, “Kilos”, “kg/Peça”, “Kg /Metros”, “resultado/2”, “%”, “kg/Metros”, “Artigo”. Há ainda o destaque em cor amarela da linha correspondente ao elemento químico “SULFATO BÁSICO DE CROMO”, nas informações “0,381744” (kg / Metros), “0,190872” (resultado/2), “0,191755” (kg / Metros), “8938 – SULFATO BÁSICO DE CROMO”.

Observando o mencionado documento “DOC 12” da fiscalização, trata-se de um arquivo no formato “Excel”, contendo uma única planilha denominada “Relatório”, e, conforme descrito no relatório de fiscalização às folhas 8.739 e 8.743, trata-se do relatório-tabela contendo 80.243 linhas, e que contém as matrizes insumo-produto reais, levantadas pela fiscalização. Para cada produto, tem-se a relação dos insumos químicos para a elaboração e as respectivas quantidades, colunas “RELAÇÃO (KG/M²)” e “INSUMO”. Tais matrizes insumo-produto reais (ou exatas) foram obtidas pela fiscalização a partir de informações oriundas dos sistemas informatizados da JBS, e contém os registros dos insumos efetivamente ordenados pela produção.

A partir da menção a estes documentos e informações, o contribuinte afirma que “é possível notar uma distorção considerável entre o cálculo da impugnante e a Matriz de Consumo de Produto Químico enviado pelo fiscal”. Afirma ainda que “O consumo demonstrado no cálculo do fiscal é em torno de 50% menor que o da empresa, o que nos faz concluir que houve uma interpretação errônea por parte do Fiscal, que calculou os insumos do Wet Blue Integral como se Wet Blue Dividido fossem”.

Em análise às citadas planilhas do arquivo “DOC 2”, apresentado pelo impugnante, **o seu teor não permite vislumbrar como fora realizado o referido “cálculo da impugnante”**. O que há apenas é menção a algumas informações “0,381744” (kg / Metros), “0,190872” (resultado/2), “0,191755” (kg / Metros), “8938 – SULFATO BÁSICO DE CROMO”, **o que por si só não evidenciam a alegada distorção considerável em relação às informações da fiscalização**. Relativamente aos dados informados nas planilhas do “DOC 2”, também não há menção quanto a origem destas informações. Este julgador, na tentativa de comparar as informações contidas no arquivo “DOC 2” com as contidas no arquivo “DOC 12” constatou tratar-se de planilhas com informações distintas. **Em outras palavras, o impugnante não logra êxito em demonstrar, desta forma, a existência de “distorção considerável”** entre o que seria o “cálculo da impugnante” e a “Matriz de Consumo de Produto” da fiscalização.

E, da mesma forma, através do acima relatado, o contribuinte não demonstrou, de forma compreensível, que “O consumo demonstrado no cálculo do fiscal é em torno de 50% menor que o da empresa”. Tal afirmativa não restou evidenciada através dos elementos apresentados pelo contribuinte, no presente momento.

1.B – Alegações Relativas aos Couros *Wet Blue Dividido*

Em relação aos couros **Wet Blue Dividido**, o contribuinte argumenta que há produtos químicos que foram importados em regime de drawback e, de fato, consumidos nas ordens de produção. Afirma ainda que tais produtos não constam na “Matriz de Consumo de Produto Químico” da fiscalização. Faz ainda menção à planilha apresentada “DOC. 03”.

Em apreciação ao referido documento “DOC. 03”, temos que neste arquivo há duas planilhas, “BD” e “Resumo”.

A planilha “BD” trata-se de um conjunto de dados com 6.691 linhas e 12 colunas, “RG Exemplo”, “Destino”, “Local Destino”, “Origem”, “Tipo Produto”, “Local Origem”, “Cod. Artigo”, “Artigo”, “Peças”, “Área”, “Kilos Previstos”, “Kilos”.

Na planilha “Resumo”, há uma relação de elementos químicos relacionados aos locais “QUIMICO CALEIRO”, “QUIMICO CURTIMENTO”, “QUIMICO REMOLHO” E “Terceiro”, uma tabela com 89 linhas, bem como colunas de informações “Peças”, “Kilos”, “kg/Peça”, “Kg /Metros”, “resultado/2”, “%”, “kg/Metros”, “Artigo”. Há ainda o destaque em cor vermelha de 16 células na coluna “kg / Metros”.

Em análise à referida planilha “Resumo”, quanto aos 16 destaques na cor vermelha, temos que, a princípio, seriam os produtos a que se refere o contribuinte, que teriam sido consumidos na produção mas não constam como utilizados na planilha da fiscalização. Desta forma, temos tão somente sinalizados estes produtos, sem que o contribuinte tenha trazido maiores informações quanto ao seu consumo ou emprego destes insumos na produção, como estes foram utilizados, e/ou ainda porque os próprios sistema informatizado da JBS não mantinham tais produtos nos registros de ordem de produção.

Em outras palavras, o contribuinte não trouxe elementos que levantassem dúvidas bastantes que justifique o encaminhamento dos presentes autos a eventual reavaliação dos cálculos pela fiscalização e/ou eventual perícia.

1.C – Alegações Relativas às Matrizes Insumo/Produto - Itens 5.11 e 5.12 da Impugnação

Na impugnação, itens 5.11 e 5.12, o contribuinte apresenta tabela e alegações que a atividade desenvolvida pelo mesmo pode ser resumida em 03 produtos, sendo “wet-blue”, “Gemini” e “Pegasus”. Apresenta também relação ilustrada insumo/produto chamada “Balanço de Massa do Blue” e outra relação ilustrada para os produtos tipo Gemini e Pegasus.

O contribuinte alega que as mencionadas fórmulas são mais precisas que os levantamentos realizados pelo Auditor Fiscal, os quais, *data maxima venia*, não refletem a realidade dos fatos e isto porque o racional do Fiscal partiu da utilização de cada produto químico, que não é a forma mais adequada, ante a complexidade e detalhes inerentes à atividade desenvolvida pela Impugnante.

Verifica-se que o contribuinte, na presente oportunidade, traz a conhecimento, fórmulas e/ou relações insumo/produto desacompanhadas de elementos de comprovação da sua validade e do seu real emprego no processo produtivo e que fora auditado pela fiscalização. A simples apresentação de informações desprovidas de conjunto probatório capaz de levantar dúvida razoável acerca das conclusões, frente aos elementos já consolidados nos presentes autos, não tem, na visão deste julgador, o condão de justificar dilação probatória para confirmação de supostas informações que necessitam de um fundamento mínimo para tal.

Ademais, em apreciação ao processo, verifica-se que a fiscalização teve o cuidado na apuração das matrizes insumo/produto, mediante o uso das massas de dados e registros da própria pessoa jurídica, e análise dos registros dos comandos de produção da própria JBS.

Ainda, a metodologia adotada pela fiscalização, em realizar diversas intimações fiscais para que o contribuinte apresentasse todos os elementos relativos ao processo produtivo, a recepção, pela fiscalização, das diversas retificações solicitadas pela empresa e a realização de diligência ao estabelecimento industrial para a coleta de evidências e informações trazem, na percepção deste julgador, que o conjunto probatório apurado pela fiscalização é robusto o bastante para sustentar a presente autuação, e assim, **as dúvidas levantadas pelo contribuinte estão aquém do necessário para convencimento em sentido contrário.**

Apreciando-se as informações trazidas pela fiscalização, no item 9.4.1 do relatório de fiscalização, folhas 8736 a 8738, relativamente às quantidades exportadas pelo contribuinte constantes nos Registros de Exportação (RE) e notas fiscais eletrônicas (NF-e), dão conta que o contribuinte, em relação ao compromisso de exportação do ato concessório itens 1, 2, 4, 6 e 8, **exportou quantidades superiores às acordadas**. Já nos itens 3, 5, 7 e 10, houve exportação em **quantidades inferiores às acordadas** e para os demais itens, 9 e 11, **não houve registro de qualquer exportação** vinculada ao cumprimento do ato concessório em questão. (...)

Assim, no momento de obtenção do ato concessório junto ao SECEX, considerando que as informações e formulação insumo/produto foram prestadas pelo contribuinte de forma correta, e ainda o fato de, nos presentes autos, não constar qualquer informação em sentido contrário, é possível deduzir que parte dos itens produzidos e exportados em excesso, itens 1, 2, 4, 6 e 8, consumiram parte dos insumos que seriam necessários ou deveriam ter sido utilizados para a produção dos produtos parcialmente ou totalmente faltantes, itens 3, 5, 7, 9, 10 e 11.

Também é possível concluir que, por mais que se tente discutir diferentes formulações para as relações insumo/produto relativos aos processos produtivos em questão, tal como pretende o impugnante, em nada mudaria as quantidades de produtos que deixaram de ser exportadas e deixaram de ser honradas no ato concessório nº 20100042678.

O contribuinte, em sua peça impugnatória, basicamente expõe:

"5.12.1 A partir das fórmulas acima expostas, pode-se verificar que todos os produtos importados pela Impugnante foram utilizados no seu processo produtivo e, posteriormente, exportados. Isto é, utilizando tais fórmulas, é possível verificar que o Ato Concessório nº 20100042678 foi integralmente cumprido." (grifo nosso)

.....

"5.12.5 Assim sendo, em uma análise mais minuciosa do presente caso, pode-se verificar que utilizado as fórmulas acima desenvolvidas, o ato concessório nº 20100042678 foi integralmente cumprido, devendo ser cancelado o lançamento em questão." (grifo nosso)

.....

"5.12.6 Subsidiariamente, requer, desde já, que os autos sejam baixados em diligência para que as fórmulas acima apresentadas sejam aplicadas para verificar se todos os produtos importados pela Impugnante foram utilizados em seu processo produtivo e, posteriormente, exportados."

Em suma, não foram trazidos aos autos em impugnação ou recurso voluntário documentos que pudessem afastar as constatações da fiscalização. Ratifico, portanto, a negativa de provimento das alegações de cumprimento do Regime.

Exclusão das despesas de capatazia na apuração do II, PIS e COFINS

Requer a exclusão das despesas com capatazia da composição do valor aduaneiro, já que a IN/SRF nº 327/2009 seria ilegal.

Entendo que assiste razão à Recorrente no pleito de exclusão das despesas de capatazia do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Dispõe o art. 2º, II, do Decreto-Lei n.º 37/66 que a base de cálculo do Imposto de Importação é o valor aduaneiro:

Art.2º - A base de cálculo do imposto é: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

(...)

II - quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art.7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

Então, ao conceito de valor aduaneiro deve ser aplicado os acordos internacionais sobre o tema, de acordo com o art. 98 do CTN. Tal veículo normativo é o Acordo de Valoração Aduaneira - AVA, cujo art. 8º prescreve:

Artigo 8

(...)

2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos:

(a) - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

(b) - os gastos relativos ao carregamento descarregamento e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e

(c) - o custo do seguro.

Nesses termos, o Regulamento Aduaneiro aplica a previsão do AVA, Decreto nº 6.759/09:

Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994; e Norma de Aplicação sobre a Valoração Aduaneira de Mercadorias, Artigo 7º, aprovado pela Decisão CMC nº 13, de 2007, internalizada pelo Decreto nº 6.870, de 4 de junho de 2009): (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010)

I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e

III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.

Por conseguinte, compõem o valor aduaneiro apenas os gastos despendidos até o porto ou local da importação, o que exclui as despesas referentes à manipulação e movimentação de mercadorias ocorridas já em território nacional.

As despesas de capatazia referem-se à movimentação, manipulação, arrumação, entrega, carregamento e descarregamento de embarcações de mercadorias dentro do porto, logo são despesas incorridas após a chegada em território nacional.

Dessa forma, as despesas de capatazia não devem integrar valor aduaneiro para fins de incidência dos tributos aduaneiros.

Nesse sentido, cito recente decisão do STJ, no 1.804.656 – RS, DJ 17/06/2019:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS COM MOVIMENTAÇÃO DE CARGA ATÉ O PÁTIO DE ARMAZENAGEM (CAPATAZIA). INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 4º, § 3º, DA IN SRF 327/2003. ILEGALIDADE.

1. O STJ já decidiu que "a Instrução Normativa 327/03 da SRF, ao permitir, em seu artigo 4º, § 3º, que se computem os gastos com descarga da mercadoria no território nacional, no valor aduaneiro, desrespeita os limites impostos pelo Acordo de Valoração Aduaneira e pelo Decreto 6.759/09, tendo em vista que a realização de tais procedimentos de movimentação de mercadorias ocorre apenas após a chegada da embarcação, ou seja, após a sua chegada ao porto alfandegado" (REsp 1.239.625/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 4.11.2014).
2. Recentes julgados da Segunda Turma do STJ seguiram essa orientação: REsp 1.528.204, Rel. p/ acórdão, Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 9.3.2017, DJe 19.4.2017; REsp 1.600.906/SC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 2/5/2017; AgInt no REsp 1.585.486/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 22/5/2017.
3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento do STJ, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, o princípio estabelecido na Súmula 83 desta Corte: "Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida."
4. Cumpre ressaltar que a referida orientação é aplicável também aos recursos interpostos pela alínea "a" do art. 105, III, da Constituição Federal de 1988. Nesse sentido: REsp 1.186.889/DF, Segunda Turma, Relator Ministro Castro Meira, DJe de 2.6.2010.
4. Recurso Especial não provido.

Em suma, a legislação não permite a inclusão do valor das despesas de capatazia na base de cálculo dos tributos aduaneiros. **Entretanto, a unidade de origem deve comprovar os valores a esse título.**

Inexistência de prejuízo ao erário. Créditos de PIS e COFINS. Princípio da não-cumulatividade

Nesse tópico, a empresa aduz que é devido o aproveitamento de créditos em relação às importações sujeitas ao pagamento de PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação, pelo princípio da não-cumulatividade.

De fato, o creditamento de PIS/COFINS importação está prescrito na Lei nº 10.865/2004:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Medida Provisória, nas seguintes hipóteses:

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

Entretanto, o § 1º do art. 15 dispõe que o direito ao crédito aplica-se em relação às contribuições **efetivamente pagas** na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

Não houve recolhimento pela empresa de PIS/COFINS importação.

Um "provável" evento futuro de "pagamento" das contribuições em decorrência do descumprimento do Drawback, não implica em concessão nesta etapa processual de "créditos em tese".

Logo, entendo que tal pleito não compõe a lide neste processo administrativo.

Não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

Trata-se de ponto não controvertido neste Conselho, diante da edição da Súmula Vinculante nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Diligência

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento.

Não há falar-se em realização de diligência para complementação da instrução processual.

Logo, com fundamento no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, descabe qualquer pedido de diligência.

Conclusão

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir do valor aduaneiro as despesas de capatazia.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Redatora.

A despeito da admiração e respeito extremos que tenho pela Ilustre Relatora, divirjo no que concerne à exclusão das despesas de capatazia no valor aduaneiro, base de cálculo do imposto sobre a importação.

Cumpre inicialmente consignar que adoto no meu voto entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, constante do Acórdão nº 9303009.204-3ª Turma, de 18 de julho de 2019.

O Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) foi celebrado no intuito de garantir a implementação do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio GATT. O AVA estabelece critérios e procedimentos a serem observados pelos países membros na definição do Valor Aduaneiro, base de cálculo do imposto sobre a importação de mercadorias estrangeiras.

Em seu artigo primeiro, o AVA elegeu como regra geral e primeira para efeito de determinação da base sobre a qual incidiriam os tributos o Valor da Transação, que nada mais é do que o preço efetivamente pago ou pagar pela mercadoria, ajustado nos termos do art. 8º, se não vejamos.

P A R T E I

NORMAS SOBRE VALORAÇÃO ADUANEIRA

Artigo 1

O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, desde que:

- a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:
 - (i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;
 - (ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou
 - (iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;
- (b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contraprestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;
- (c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito, de conformidade com as disposições do Artigo 8; e
- (d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo.

Por seu turno, o art. 8º do AVA especifica os ajustes devidos, a que faz menção ao art. 1º.

Artigo 8º

1. Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

- (a) os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:
 - (i) comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;
 - (ii) o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;
 - (iii) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão de obra e com materiais;
- (b) o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar:
 - (i) materiais, componentes, partes e elementos semelhantes, incorporados às mercadorias importadas;
 - (ii) ferramentas, matrizes, moldes e elementos semelhantes, empregados na produção das mercadorias importadas;
 - (iii) materiais consumidos na produção das mercadorias importadas;
 - (iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação;
- (c) royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais royalties e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar;

(d) o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.

2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos:

(a) o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

(b) os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e

(c) o custo do seguro.

3. Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.

4. Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.

A matéria controvertida diz respeito, precisamente, à previsão contida no item 2, letra "b", acima, a qual estabelece que "ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos (...) os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação.

Ainda no ano de 1986, ou seja, em data muito anterior aos fatos geradores de que se cuida no presente processo, por meio do Decreto 92.930/86, o Brasil exerceu a prerrogativa estabelecida no item 2, letra "b" do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, determinando a inclusão dos elementos especificados nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo 2º do artigo na base de cálculo do imposto de importação. Conforme se observa na legislação da época:

Art. 2º Na base de cálculo do imposto de importação, definida de conformidade com o acordo que com este decreto se promulga, serão incluídos os elementos a que se referem as alíneas a, b, e c, do parágrafo 2, de seu artigo oitavo.

Essa opção foi mais tarde corroborada pelo Decreto nº 2.498/98, nos seguintes termos:

Art. 17. No valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado, serão incluídos (parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira):

I - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

II - os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas, até o porto ou local de importação; e

III - custo do seguro nas operações referidas nos incisos I e II.

Destarte, é de se concluir que a base de cálculo do imposto de importação está definida no art. 2º, inciso II, do Decreto-lei 37/66, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88

Art.2º A base de cálculo do imposto é:)

I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa;

II - quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art.7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio GATT.

Quanto à jurisprudência mencionada pela Recorrente, cumpre mencionar que nenhuma das decisões se refere especificamente a esta contribuinte, e que a decisão proferida no

âmbito do Superior Tribunal de Justiça não foi tomada em regime de recurso repetitivo e, portanto, não é de observação obrigatória pelos integrantes deste Colegiado.

Dessarte, conclui-se que as despesas com capatazia devem integrar o valor aduaneiro, base de cálculo do imposto sobre a importação.

Diante do exposto, voto por negar provimento recurso voluntário neste ponto, para incluir no valor aduaneiro as despesas de capatazia.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira