



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10444.720468/2017-13
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3301-011.566 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Embargante JBS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO MATERIAL. OMISSÃO.

Não verificada contradição e omissão no acórdão embargado, cumpre rejeitar os embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Marcelo Costa Marques D Oliveira (suplente convocado), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do Despacho de Admissibilidade destes embargos de declaração (fls. 9592/98604):

A embargante sustenta que o acórdão atacado padece dos seguintes vícios:

1. *Omissão quanto à análise de documentos hábeis a afastar as alegações fiscais quanto ao cálculo dos insumos consumidos para efeito de cumprimento do benefício de Drawback;*
2. *Contradição entre o entendimento esposado na decisão e as alegações constantes no termo de verificação fiscal, no que tange aos cálculos para quantificar os insumos consumidos;*
3. *Erro material cometido no acórdão embargado quanto à fundamentação do decisum, ao mencionar o artigo 17 do Decreto-lei n.º 2.498/98, não vigente à época dos fatos;*
4. *Contradição entre a decisão de incluir as despesas de capatazia no valor aduaneiro e o fato de as referidas despesas ocorrerem após a chegada ao porto, nos termos do artigo 40, §1º, I da Lei n.º 12.815/2013.*

Os embargos de declaração estão previstos no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF - aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 e são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão, contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma. Segundo Luiz Guilherme Marinoni1:

Obscuridade significa falta de clareza, no desenvolvimento das ideias que norteiam a fundamentação da decisão. Representa ela hipótese em que a concatenação do raciocínio, a fluidez das ideias, vem comprometida, ou porque exposta de maneira confusa ou porque lacônica, ou ainda porque a redação foi mal feita, com erros gramaticais, de sintaxe, concordância, etc. capazes de prejudicar a interpretação da motivação. A contradição, à semelhança do que ocorre com a obscuridade, também gera dúvida quanto ao raciocínio do magistrado. Mas essa falta de clareza não decorre da inadequada expressão da ideia, e sim da justaposição de fundamentos antagônicos, seja com outros fundamentos, seja com a conclusão, seja com o relatório (quando houver, no caso de sentença ou acórdão), seja ainda, no caso de julgamentos de tribunais, com a ementa da decisão. Representa incongruência lógica, entre os distintos elementos da decisão judicial, que impedem o hermeneuta de apreender adequadamente a fundamentação dada pelo juiz ou tribunal."

Omissão quanto à análise de documentos hábeis a afastar as alegações fiscais quanto ao cálculo dos insumos consumidos para efeito de cumprimento do benefício de Drawback A embargante sustenta omissão na decisão quanto à análise de planilhas que demonstravam erros e inconsistências que invalidavam a acusação fiscal de existência de "sobras de insumos", de modo que qualquer dúvida deveria conduzir à realização de diligência.

A decisão apreciou a questão no tópico "Verdade material – ausência de "sobras de insumos" e cumprimento do acordo assumido no Ato Concessório", cujos excertos transcrevem-se abaixo:

"Afirma que cumpriu integralmente o ato concessório n.º 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”: [...]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 Documento nato-digital Fl. 3 do Despacho da 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Processo nº.10444.720468/2017-13 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 II – 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 n.º 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:

*[...]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:*

[...]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.

Constata-se que não houve omissão quanto à análise das planilhas, mas sim convencimento contrário ao da embargante quanto à invalidade dos levantamentos efetuados pela fiscalização em face dos documentos apresentados. Os embargos, na realidade, revelam inconformismo com o mérito da decisão tomada.

Contradição entre o entendimento esposado na decisão e as alegações constantes no termo de verificação fiscal, no que tange aos cálculos para quantificar os insumos consumidos
Neste ponto, a embargante sustenta que “há nítida contradição entre o v. acórdão embargado e o termo de verificação fiscal que fundamentou a lavratura dos autos de infração, pois partiram de premissas absolutamente divergentes. Enquanto o v. acórdão afirma que os cálculos foram fornecidos pela

Embargante, o termo de verificação fiscal é claro no sentido de que foram realizados cálculos estimados.”

Conclui pela necessidade de acolhimento dos embargos, para que seja sanado o vício e “, por consequência, reformar o v. acórdão embargado para cancelar os autos de infração, com fundamento no art. 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que a fiscalização criou matrizes estimadas e utilizou média aritmética, que não refletem com a realidade dos fatos e apresentam comprovadas inconsistências nos cálculos dos insumos utilizados na fabricação do couro”. A decisão apreciou a questão conforme abaixo:

“Insubsistência 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:

[...]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 Documento nato-digital Fl. 6 do Despacho da 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Processo n.º.10444.720468/2017-13 documentação hábil que pudesse ilidir as informações por ela própria 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.

[...]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**". [...]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.

*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 n.º 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 n.º 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 n.º 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."

Verifica-se que a decisão descreveu detalhadamente toda a metodologia efetuada pela fiscalização e que a menção ao fato de que a fiscalização utilizou os dados da embargante referem-se aos dados dos relatórios extraídos dos sistemas de controle e das ordens de fabricação dos produtos, que embasaram a elaboração das planilhas pela autoridade fiscal. A decisão deixou claro que as matrizes insumo-produto foram obtidas a partir dos relatórios fornecidos pela embargante. O excerto abaixo esclarece o entendimento do acórdão:

“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.”

Resta claro que a matriz insumo/produto não foi fornecida pela embargante, mas elaborada com base nos dados fornecidos pela embargante e neste sentido é que se afirmou que a apuração não foi baseada em presunções, mas com base em dados fornecidos pela embargante.

Destarte, afasto a contradição alegada.

Contradição entre a decisão de incluir as despesas de capatazia no valor aduaneiro e o fato de as referidas despesas ocorrerem após a chegada ao porto, nos termos do artigo 40, §1º, I da Lei nº 12.815/2013 Neste ponto, a embargante suscita contradição na decisão ao incluir as despesas de capatazia na base de cálculo das contribuições, utilizando fundamento legal que excluiria referidas despesas, uma vez que incorridas após a chegada ao porto.

A decisão abordou a questão no voto vencedor, que utilizando o artigo 17 do Decreto nº 2.498/98, concluiu pela inclusão das despesas de capatazia na base de cálculo:

“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 n.º 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):

Documento nato-digital Fl. 11 do Despacho da 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Processo n.º.10444.720468/2017-13 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 n.º 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."

Por sua vez, o voto vencido utilizou da mesma fundamentação legal, para entender de modo distinto, ou seja, que as despesas não poderiam ser incluídas na base de cálculo por incorrerem após a chegada ao porto, conforme excerto abaixo:

"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 n.º 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 n.º 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 Documento nato-digital Fl. 12 do Despacho da 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Processo nº.10444.720468/2017-13 (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.”

Verifica-se que, na realidade, ambos os votos utilizaram o mesmo fundamento legal, isto é, a expressão “os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso”, mas concluíram de modo divergente. O voto vencido expôs que as despesas de capatazia referiam-se à movimentação dentro do porto, portanto, incorridas após a chegada em território nacional.

Contudo, o voto vencedor não refuta esta afirmação, apenas utiliza o mesmo fundamento para concluir de modo diverso. Entendo, pois, haver uma omissão e não, propriamente, uma contradição, no voto vencedor por não rebater o argumento central do voto vencido que seria o fato de as despesas de

capatazia terem ocorrido dentro do porto, o que configuraria após a chegada ao porto.

Erro material cometido no acórdão embargado quanto à fundamentação do decisum, ao mencionar o artigo 17 do Decreto-lei n.º 2.498/98, não vigente à época dos fatos O erro apontado pela embargante diz respeito à utilização do artigo 17 do Decreto n.º 2.498/98 no voto, embora tal decreto não esteja mais vigente nos fatos geradores objeto do lançamento (15/07/2010 a 16/07/2012).

De fato, o Decreto n.º 2.498/98 não estava mais vigente, tendo sido revogado pelo Decreto n.º 4.543/2002 e este, pelo Decreto n.º 6.759/2009, que foi utilizado no voto vencido e cujo artigo 77 contém, em sua matriz legal (artigo 8º do Acordo de Valoração Aduaneira), a matriz legal exposta no artigo 17 do revogado Decreto n.º 2.498/98.

Documento nato-digital Fl. 13 do Despacho da 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Processo n.º.10444.720468/2017-13 Embora tal erro não necessitasse ser sanado, por não causar prejuízo à embargante e por não influir no litígio, a teor do artigo 602 do Decreto n.º 70.235/72 (PAF), dada a admissão parcial dos embargos quanto à omissão acima mencionada, admite-se também a correção do erro material, de modo a aproveitar a prolação de novo acórdão.

CONCLUSÃO Com base nas razões acima expostas, admito, parcialmente, os embargos de declaração opostos pelo contribuinte para sanar a omissão quanto à consideração de as despesas de capatazia ocorrerem antes ou após a chegada ao porto, em contraposição ao decidido no voto vencido e para sanar o erro material quanto à menção ao Decreto no. 2.498/98, como se vigente à época dos fatos geradores fosse. Encaminhe-se à Conselheira Liziane Angelotti Meira para inclusão em pauta de julgamento.

Portanto, os embargos foram admitidos em relação à menção ao Decreto 2.498/98 no voto vencedor.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

Cumpr inicialmente observar que o voto vencedor adotou voto da CSRF, Acórdão n.º 9303009.204–3ªTurma, de 2019.

Anote-se que o Decreto no. 2.498/98 regulamentava a aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira e foi incorporado pelos Regulamentos Aduaneiros de 2002 e de 2009.

Note-se ainda que a menção ao Decreto no. 2.498/98 na decisão embargada, da mesma forma que a decisão da CSRF, não determina a aplicação do Decreto ao caso concreto, apenas faz menção a ele na explicação da evolução histórica do instituto, vejamos:

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 n.º 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.(grifos nossos)

Observe-se ainda que é indicada a legislação vigente aplicável ao caso e, ressalte-se que a menção da Lei é ao AVA/GATT:

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 n.º 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.

Diante do exposto, proponho rejeitar os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

