



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10508.720503/2015-32
ACÓRDÃO	9303-016.054 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BARRY CALLEBAUT BRASIL IND. E COM. DE PRODUTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 18/03/2010

DRAWBACK. REGRA. VINCULAÇÃO FÍSICA.

Até o dia 28 de julho de 2010 é condição específica do regime especial aduaneiro de drawback suspensão a industrialização e posterior exportação da mercadoria anteriormente importada.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 3302-013.838, de 24 de outubro de 2023, assim ementado:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS Exercício: 2010 REGIME DE DRAWBACK. SUSPENSÃO. CUMPRIMENTO. COMPROVAÇÃO DE VINCULAÇÃO FÍSICA. DOCUMENTAÇÃO E DILIGÊNCIA FISCAL.

A comprovação do cumprimento dos compromissos firmados junto à Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, no que tange aos aspectos fiscais do regime aduaneiro especial, exige a apresentação da documentação necessária à sua aferição, além da fiscalização in loco no estabelecimento do contribuinte, com objetivo de aferir a vinculação física do produto sob guarida do benefício que é utilizado em seu processo produtivo, do produto que será exportado, devidamente cumprido o compromisso de exportação.

INADIMPLEMENTO DOS REQUISITOS DE DRAWBACK SUSPENSÃO. EXIGIBILIDADE DOS TRIBUTOS SUSPENSOS. POSSIBILIDADE.

O cumprimento do princípio da vinculação física é requisito essencial para o adimplemento do compromisso de exportação assumido no ato concessório do regime drawback suspensão. A não comprovação de que parte dos insumos importados, sob a égide do regime drawback suspensão, não foi aplicada na produção do produto acabado exportado, caracteriza-se o inadimplemento parcial do referido regime e a consequente exigibilidade dos tributos suspensos, acrescidos dos consectários legais devidos.

PRAZO DE DECADÊNCIA. DRAWBACK SUSPENSÃO. SÚMULA CARF N. 156.

No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.

COMPETÊNCIA. RECEITA FEDERAL. FISCALIZAÇÃO. REQUISITOS DO DRAWBACK SUSPENSÃO. SÚMULA CARF N. 100.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do

reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.

Na origem o feito abrangeu Auto de Infração para a cobrança de Imposto de Importação, contribuição ao PIS/COFINS - Importação e Contribuição AFRMM. acrescidos de multa de ofício (75%) e juros de mora face à alegação fiscal de que o contribuinte descumpriu os requisitos estabelecidos para fruição do regime aduaneiro especial de Drawback, na modalidade Suspensão.

Após Impugnação, o lançamento foi integralmente mantido em primeira instância administrativa.

Com a interposição do Recurso Voluntário, houve a conversão do feito em diligência, onde se concluiu que a contribuinte, apesar de ter cumprido as quantidades e os prazos pactuados no Drawback Suspensão, acabou por “desviar” grande parte das amêndoas importadas com benefício fiscal para o mercado interno, uma vez que realiza a mistura das amêndoas de cacau (nacional e importadas) em sua preparação.

De forma unânime a Turma a quo deste CARF deu parcial provimento ao Recurso especial para “para reconhecer o cumprimento dos requisitos do regime de drawback suspensão, nos termos exatos termos do resultado da Diligência Fiscal”.

Em face da referida decisão houve interposição de Recursos Especiais tanto pela Fazenda Nacional, como pelo contribuinte.

Ao Recurso fazendário foi negado seguimento, assim como foi rejeitado o Agravo interposto.

O Recurso do Contribuinte, admitido em Despacho, postula pelo reconhecimento do cumprimento integral do regime de Drawback Suspensão ante a fungibilidade dos insumos importados, requerente seja afastada a exigência de vinculação física, apresentando como paradigma os acórdãos nº 3201-009.804 e 3402-007.515.

Os autos foram a mim distribuídos por sorteio.

É o breve relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

I. Admissibilidade

O Recurso Especial deve ser admitido nos termos do Despacho de Admissibilidade, assinalando-se, quanto ao acórdão paradigma nº 3201-009.804, que este versa acerca do mesmo contribuinte, mesma operação e mesmo período (“paradigma autêntico”).

Já o paradigma 3402-007.515, embora se refira a contribuinte e atividade distintos, também tratou da aplicação do princípio da vinculação física das mercadorias importadas por meio do regime de Drawback suspensão.

II. Mérito

Inicialmente cumpre observar que o Acórdão Paradigma nº 3201-009.804 foi julgado por esta Turma Julgadora em 13/08/2024. Embora tal fato não obste o conhecimento do Recurso Especial, há de se assinalar que, exatamente por se tratar de idêntica matéria e mesmo contribuinte, deve ser ponderado nessa oportunidade.

Esta 3ª Turma da CSRF, em Acórdão formalizado sob o nº 9303-015.635, decidiu “por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe parcial provimento, no que se refere aos fatos geradores ocorridos até 28/07/2010. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario acompanhou o relator pelas conclusões, em função de aspectos probatórios.”

Entendo que por medida de segurança jurídica¹, uma vez que se trata do mesmo contribuinte, mesma infração imputada e período de apuração semelhante, a mesma decisão deve ser aplicada à hipótese dos autos, que adoto como fundamento do presente voto:

No mérito, entendo assistir razão, em partes, à Recorrente.

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

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

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

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

¹ Em agosto de 2024 a turma julgadora foi composta pelos Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda. Nesta oportunidade, em 09/10/2024, a composição é alterada apenas pela substituição do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho pelo Conselheiro Dionísio Carvallhedo Barbosa.

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

Com base nos dispositivos acima mencionados, e entendendo que a vinculação física entre o produto importado e exportado é um requisito essencial para que o contribuinte usufrua dos benefícios do regime de Drawback - Suspensão, rejeito os argumentos da Recorrida de que a exportação das mercadorias produzidas com a utilização dos insumos importados seria suficiente, independentemente da observância do princípio da vinculação física.

Entretanto, no que tange à possibilidade de que os produtos importados, sujeitos ao benefício fiscal, possam ser substituídos por outros produtos nacionais da mesma espécie, qualidade e quantidade, adquiridos no mercado interno sem suspensão do pagamento dos tributos incidentes, cumpre recordar que o termo "da mesma espécie, qualidade e quantidade" se aplica a produtos fungíveis, conforme preceitua o artigo 85 do Código Civil:

"São fungíveis os móveis que podem substituir-se por outros da mesma espécie, qualidade e quantidade."

Tal dispositivo estabelece que bens que apresentem as mesmas características de espécie, qualidade e quantidade podem ser substituídos por outros.

Com efeito, com a inovação legislativa advinda da nova redação do art. 17 da Lei n.º 11.774/2008, dada pelo art. 32 da Lei n.º 12.350/2010, a observância do princípio da vinculação física para a fruição da modalidade de drawback-suspensão passou a considerar a particularidade do produto importado, conferindo maior segurança jurídica e equidade aos sujeitos passivos.

Assim, o princípio da vinculação física foi afastado quando o beneficiário do regime suspensivo foi autorizado a importar insumos do exterior, vendê-los no mercado interno e, posteriormente, adquirir outros, também no mercado interno, nacionais ou importados, da mesma espécie, qualidade e quantidade para empregá-los no processo de industrialização dos produtos a serem exportados.

Diante disso, considerando que a Recorrida mantinha sistema de controle de estoque que possibilitava à fiscalização verificar e apurar a aplicação das amêndoas importadas na produção dos produtos exportados, e que a diligência realizada afirmou ter ela utilizado um teor de mistura médio de 15,20% para manufaturar, entendo que o presente caso deve ser resolvido aplicando-se tal percentual no que se refere aos fatos geradores ocorridos até 28/07/2010.

A partir desta data deve-se aplicar o disposto no art. 5º-A, § 6º, da Portaria Conjunta RFB/Secex 467/2010, que atribuiu ao referido preceito normativo eficácia retroativa, isto é, a partir de 28 de julho de 2010, data da publicação da Medida Provisória 497/2010.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento, no que se refere aos fatos geradores ocorridos até 28/07/2010.

Na hipótese dos autos, os fatos geradores questionados são todos anteriores à data de 28/07/2010, razão pela qual não há qualquer período a ser acolhido (provimento parcial).

No que se refere ao voto acompanhado pelas conclusões por esta Relatora no referido acórdão nº 9303-015.635, consigno aqui, apenas a título de ressalva quanto ao meu entendimento pessoal, mas sem acrescentar ao fundamento do julgado, que entendo que o princípio da fungibilidade deve ser aplicado de forma retroativa à alteração da redação do artigo 17 da Lei 11.774, de 2008, pelos mesmos fundamentos utilizados pelo Acórdão Paradigma nº 3201-009.804. Todavia, repiso, tal fundamento não se agrega ao presente voto, que deve se remeter exclusivamente aos fundamentos transcritos anteriormente.

III. Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário