



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10508.720515/2016-48
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-002.246 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de julho de 2019
Assunto DRAWBACK
Recorrente BARRY CALLEBAUT BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência à Unidade de Origem, para que proceda a apuração da quantidade e do valor dos insumos importados que entraram na composição dos produtos exportados.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **16-078.012**, proferido pela 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo (SP), que assim relatou o feito:

Trata-se de auto de infração, lavrado contra a empresa BARRY CALLEBAUT BRASIL INDUSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, CNPJ 33.163.908/0001-75, doravante denominada impugnante, no valor de R\$ 28.888.778,23 (Vinte e oito milhões, oitocentos e oitenta e oito mil, setecentos e setenta e oito reais e vinte e três centavos), onde foram lançados os tributos Imposto de Importação (II), o PIS, a COFINS e o Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante suspensos, e respectivas multa de ofício e juros de mora, devido ao descumprimento do Regime de

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

Drawback, referente aos atos concessórios 20080122880, 20090011643, 20100001157, 20090030877 e 20090060792.

Foram lançados os seguintes créditos

	Valor Princ/Dif (R\$)	(*)Juros (R\$)	(**)Multa (R\$)	Total (R\$)
Imp. Importação	4.945.687,50	3.698.551,35	3.709.265,63	12.353.504,48
PIS	1.101.810,23	823.970,65	826.357,69	2.752.138,57
COFINS	5.075.004,90	3.795.259,27	3.806.253,69	12.676.517,86
(*) AFRMM	567.746,21	425.321,87	113.549,24	1.106.617,32
TOTAL	//////////	//////////	//////////	28.888.778,23

(*) Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante

O Auto de Infração

O auto de infração em tela, aborda a fiscalização realizada sobre o regime de Drawback, concedido pelo SECEX à empresa DELFI CACAU BRASIL LTDA, CNPJ 05.750.853/0001-64, que foi incorporada pela impugnante.

Todos os motivos que levaram à lavratura do auto de infração estão descritos no Relatório de Verificação Fiscal (RVF) que inicia-se à fl. 955 deste PAF, Em síntese, a fiscalização que culminou com a lavratura do auto de infração, abordou . o processo produtivo da impugnante para o processamento do cacau importado. Foram fiscalizados os seus controles de estoque de amêndoas de cacau e produtos acabados, além de seus controles de produção.

Basicamente, são quatro produtos do cacau que a empresa comercializa: o líquido, a manteiga de cacau, a torta de cacau e o pó de cacau, que servem de matéria prima para fabricação do chocolate.

Processo Produtivo do Cacau

As amêndoas de cacau depois de descascadas e trituradas, passam por um moinho que as desintegram e dá origem a uma massa homogênea e pastosa, que se transforma no Líquor, que depois de prensado se divide em dois produtos: o primeiro, a Manteiga de cacau, o segundo, a Torta de cacau. Posteriormente, continuando o processo a torta se transforma no Pó de cacau.

O fator de conversão de amêndoas de cacau em Líquor é em torno de 80 a 84%, com 16 a 20% de perda. Significa dizer que cada 1000 Kg de cacau em amêndoas se transforma, em média, em 800 a 840 Kg de Líquor, com 160 a 200 Kg de perda. Quanto à Torta, podemos dizer que depois de prensado, 51 a 57% do Líquor resulta na Torta de cacau e 43 a 49% resulta em Manteiga de cacau. E depois, 100 % de Torta se transforma em Pó de cacau.

Devido a diferenças existentes entre as amêndoas de cacau, que variam conforme a origem e o método de produção agrícola, principalmente nas características físicas, químicas e organolépticas, como umidade, acidez, dureza, cor, sabor e teor de gordura, a impugnante mantém controles rígidos e segregação de seus insumos (separados por origem e lotes), e de seus produtos manufaturados. Esses controles segregam os variados tipos de Líquor de cacau, de torta de cacau, de Pó, de Manteiga de cacau, e de amêndoas de cacau conforme a origem.

Fiscalização realizada

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

As fiscalização realizada sobre a impugnante neste processo e no processo 10508.720558/2014-61, procurou o conhecimento do sistema produtivo da impugnante e das reais quantidades de amêndoas de cacau importadas e nacionais, aplicadas na fabricação de cada produto importado. Em diversas exigências fiscais foi solicitado o Livro de Registro de Produção e Controle de Estoque, que a impugnante não apresentou. Este livro possibilitaria se corretamente inscrito, a verificação dos dados de produção diários necessários para a vinculação do produto importado no produto exportado.

Em substituição ao livro citado, a impugnante apresentou planilhas onde a informação dos dados era mensal, impossibilitando assim a correlação entre os produtos importados (amêndoas de cacau) e os derivados de cacaos exportados.

Sobre a documentação apresentada à fiscalização, existe a seguinte conclusão no Termo de Verificação Física (fl. 986)

Conforme já mencionado, o conjunto de documentos fornecidos à fiscalização não são suficientes para comprovar a composição dos produtos manufaturados. E, como já relatado, a média de consumo mensal é insuficiente para demonstrar a composição exata do produto manufaturado, visto que, o blend pode mudar dentro do mês em curso.

Sobre a referida conclusão, cabe lembrar que o "blend" mencionado é a mistura de amêndoas importadas e nacionais. Como as amêndoas são diferentes em várias características como umidade, acidez, dureza, cor, sabor e teor de gordura, os lotes formados por elas também são, o que faz que para se obter um determinado produto, em função dos lotes existentes, a fórmula do blend variará constantemente. A variação será desta forma em percentual e em peso.

Uma vez que não foi possível à fiscalização verificar a adimplência do regime nos Atos Concessórios mencionados e tendo os mesmos sidos baixados no DECEX, assim concluiu a Fiscalização:

Não obstante a exportação pelo beneficiário de produtos manufaturados em quantidades equivalentes às estabelecidas nos Atos Concessórios em comento, dentro dos prazos acordados, constatou-se o descumprimento de um dos requisitos estabelecidos para fruição do benefício, qual seja, aquele que determina a "utilização integral dos produtos importados ao amparo deste regime especial na industrialização de produtos destinados à exportação". Restou demonstrado que a fiscalizada substituiu indevidamente insumo importado com benefício, com insumo nacional, infringindo o Princípio da Vinculação Física, no momento em que foi dado saída para exportação dos produtos manufaturados com misturas de insumos importados e nacionais.

E quando a empresa deu saída para o mercado interno do produto manufaturado, ela também comete infração por ter destinado o insumo importado com o benefício para o mercado interno sem o devido pagamento dos tributos suspensos, caracterizando assim, Dano ao Erário.

Ressalto que no momento de concessão do benefício, a empresa entrega Laudo ao SECEX se comprometendo a utilizar 100% do cacau importado nos produtos exportados, e se estabelecem as quantidades exatas de insumos importados que terão direito ao benefício, e as quantidades de produtos manufaturados, com a totalidade dos insumos importados com o benefício, a serem exportadas. E no momento da baixa, o Sistema Siscomex realiza a comprovação automaticamente, verificando unicamente se os valores e quantidades constantes do compromisso assumido são idênticos ao realizado pela empresa na forma regulamentar. Portanto a simples baixa realizada automaticamente pelo sistema não é suficiente para atestar que a empresa atendeu às condições e requisitos relativos à aplicação do regime. E a fiscalização da Receita Federal do Brasil é o instrumento que atesta ou não, se a beneficiária exportou produtos manufaturados contendo a totalidade dos insumos importados com o benefício, que como relatado exaustivamente neste termo, a fiscalizada não os exportou.

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

E por fim a fiscalizada também não atendeu os requisitos de controles necessários para usufruir do Drawback Suspensão, visto que não apresentou os controles necessários de registro de produção e estoque, ou outros controles, nem logrou êxito em comprovar de forma inequívoca a utilização dos insumos importados com incentivo, no produto exportado, e desta forma, perde o direito, por completo, de usufruir o benefício do Drawback Suspensão [sic] (artigo 179 CTN).

A falta de apresentação dos controles e registros exigidos pela legislação fragiliza sobremaneira o controle aduaneiro sobre as mercadorias importadas nesse Regime especial, desvirtuando tal incentivo à exportação. Ademais, esses requisitos são essenciais para a aplicação do benefício, que deverão observar os Princípios Constitucionais da Isonomia (art. 150, II), da Livre Concorrência (art. 170,IV), além do efetivo Controle Aduaneiro (art.237).

(.....)

Constatado o inadimplemento do Benefício Drawback Suspensão, conforme demonstrado, a fiscalizada perde o direito a usufruir do benefício em questão, e toda importação beneficiada pelo regime será enquadrada em regime de importação comum, com incidência de todos os tributos suspensos no momento da importação, com os devidos acréscimos legais.

Do auto de infração a impugnante tomou ciência em 07/12/2016 e apresentou impugnação tempestiva em 06/01/2017.

A Impugnação

A impugnação inicia-se nas alegações preliminares, onde é defendido que a autuação não deve prosperar, devendo ao auto de infração ser declarado nulo uma vez que:

- **O auto de infração foi lavrado sem o respaldo de provas**, sendo fruto de meros indícios. Alega a impugnante que à época da fiscalização, foi apresentada vasta documentação para demonstrar o total cumprimento do Regime de Drawback, contudo a fiscalização desconsiderou estes documentos com a justificativa que os controles apresentados foram insuficientes para aferir a produção e verificar a vinculação física do produto importado via drawback no produto exportado;

- **Não há certeza do auto lavrado**, uma vez que a fiscalização declarou no Termo de Verificação Fiscal que “não pôde apurar a composição individual de cada produto industrializado” Diante disto, questiona a impugnante, “como poderia a d. Fiscalização afirmar que parte dos insumos importados teria sido utilizada em produção voltada ao mercado interno e, conseqüentemente, gerado dano ao erário devido à suposta falta de recolhimento dos tributos anteriormente suspenso;

- **O fisco não comprovou a ocorrência dos fatos motivadores da exigência fiscal**, conforme exigido no artigo 142 do CTN; Quem alega deve provar, cabendo o ônus da prova à fiscalização; Sem as provas, o fisco fere o princípio da legalidade previsto no (art. 5º, II, e 150,1), da Constituição Federal;

- O fisco não demonstrou buscar a apuração da verdade material;

-A fiscalização, ao se basear em dados de visita realizada em procedimento de fiscalização anterior (processo 10508. 720558/2014-61), utilizou dados incorretos, que retratam uma outra realidade que não é a mesma dos tempos de produção fiscalizado no presente processo.

- **Os Atos Concessórios foram devidamente baixados e homologados pelo SECEX – órgão competente** Sobre o tema a impugnante alega que pela interpretação do artigo 2º da Portaria MEFP nº. 594, de 25.08.1992, caberia à RFB fiscalizar o inadimplemento

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10508.720515/2016-48

do regime de drawback, somente após a RFB receber esta informação da SECEX. Como não houve esta comunicação da SECEX, que considerou o regime adimplido, não poderia a RFB imputar seu inadimplemento da forma como o fez por meio da lavratura do auto de infração.

- Houve o efetivo cumprimento das Condições do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, devendo por isso ser reconhecido o benefício concedido.

Sobre o tema alega que a Delfi, “empresa incorporada pela impugnante, importou a quantidade e a matéria-prima a que havia se comprometido perante a SECEX, que ingressou em solo nacional devidamente acobertadas pelas DIs e exportou os produtos na quantidade e prazos a que havia se comprometido, e que o tema é incontroverso, pois a própria RFB reconhece que a empresa exportou as quantidades que constam do ato concessório, e enquanto vigente o regime, a Delfi cumpriu todas as obrigações que lhe foram impostas, comunicando tal cumprimento a quem de direito”.

- A vinculação física entre produto importado e exportado exigida no drawback, é aquela prevista no artigo 75 do Decreto Lei n.º 37/66, que apenas determina a necessidade de "identificação" desses insumos por meio da vinculação do número dos Atos Concessórios em cada DI e RE, procedimento que foi realizado pela Delfi.

Sobre o tema alega ainda que “diante das referidas previsões normativas, observa-se que não é necessária a comprovação documental de que o insumo importado foi efetivamente consumido naquele produto exportado, bastando, para fins de cumprimento dos requisitos do Regime de Drawback, que a mesma quantidade de matéria-prima que foi importada seja empregada no produto exportado, nos termos do compromisso assumido nos Atos Concessórios”

- Inaplicabilidade do Princípio da Vinculação Física É ilegal o princípio da vinculação física exigido pela RFB, pois carece de base legal. Cita o Decreto Lei 37/66, os Decretos 4543/2002 e 6759/2009, e o Ato Declaratório COSIT no. 20/96. Vita [sic] também jurisprudência do STJ e do CARF.

- Deve ser observado no caso, o princípio da fungibilidade ou equivalência

Sobre o tema menciona que

- o artigo 17 da Lei 11.174/2008 com nova redação dada pela Lei 12350/2010 estabelece que "os produtos importados ou adquiridos no mercado interno com suspensão do pagamento dos tributos incidentes podem ser substituídos por outros produtos, nacionais ou importados, da mesma espécie, qualidade e quantidade, importados ou adquiridos no mercado interno sem suspensão do pagamento dos tributos incidentes, nos termos, limites e condições estabelecidos pelo Poder Executivo."

- a aplicabilidade ao princípio da fungibilidade ou da equivalência aos casos de drawback por si só afastam de plano a necessidade de observância do princípio da vinculação física, conforme se observa em acórdãos do STJ e dos Tribunais Regionais Federais, apresentados na impugnação às fls. 1084 e 1085 deste PAF (impugnação).

- o artigo 5º da Portaria Conjunta RFB/SECEX n.º 1.618/2014 que incluiu o art. 5º-A na Portaria Conjunta RFB/Secex n.º 467/2010, que disciplinou o que são mercadorias fungíveis, é questionável, pois criou exigências extras àquelas determinadas pela própria Lei, o que não se pode admitir. Cita o confronto com o Princípio da Hierarquia das normas.

- As amêndoas de cacau importada e nacionais são fungíveis. Sobre as diferentes classificações das amêndoas, alega a impugnante que “o que define a classificação de uma amêndoa não é a sua origem e sim o conjunto dos vários critérios de qualidade verificados no momento da compra, que determinam as características orgânicas e

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

fisiológicas das amêndoas, já que se trata de produto in natura." E, portanto, como afirmado, uma mesma origem "pode ter lotes com diferentes características, bem como duas origens diferentes podem ter as mesmas características, ou seja, os mesmos valores de umidade, mofo, resíduo, formato, etc", e que "Qualquer amêndoa tem a função de produzir o derivado de cacau pretendido (líquor, manteiga e pó), bastando realizar os ajustes adequados a aquele lote ou lotes de amêndoa para se obter o produto final pretendido". Concluí que diante das análises efetuadas sintetizadas no parágrafo anterior, a utilização de amêndoas de cacau no processo produtivo da Delfi, obedeceu o disposto na Portaria Conjunta RFB/SECEX NO 1618

-A aplicação dos controles seria uma camisa de força fiscal, que condenaria o regime de drawback ao fracasso e cita o ADE COSIT (CGST N° 20, DE 17 DE MAIO DE 1996), que reconhece o princípio da fungibilidade.

Sobre o tema alega que "... a legislação relativa ao Drawback-Suspensão, diferentemente do que faz entender a d. Fiscalização, não exige os controles por ele apontados, muito menos dispõe acerca da necessidade de que haja vinculação física efetiva entre o insumo importado ou, em outras palavras, que a mesma matéria-prima importada seja efetivamente consumida/empregada no bem a exportar, ainda mais em se tratando de bem fungível, bastando que sejam observados o prazo, quantidade e valores determinados no AC do regime."

- Impossibilidade de se exigir o pagamento do AFRMM- Alega que uma vez devidamente demonstrado na impugnação que houve o cumprimento do Regime de Drawback em comento, além do cancelamento da exigência relativa ao II, PIS/PASEP e COFINS importação, também a acusação relativa à falta de pagamento do AFRMM deve ser afastada em sua integralidade (Lei n.º10.893/2004 e Instrução Normativa n.º 1.471/2014).

. Impossibilidade de desconsideração dos controles apresentados à época da fiscalização
- Regularidade dos registros mantidos e ausência de dano ao erário

Sobre o tema cita a impugnante que , diferentemente do que aduz a d. Fiscalização, tanto a Delfi, quanto a Impugnante foram bastante diligentes e apresentaram todos os documentos exigidos pela legislação e que lhe foram solicitados, não havendo que se falar em insuficiência ou irregularidade da documentação apresentada, tampouco na ocorrência de dano ao erário.

Que os relatórios "Master Plan" e "JO", que permitiriam a rastreabilidade do produto importado, assim como conhecer a composição do produto exportado, e segundo a fiscalização não foram apresentados, mesmo tendo sido solicitados no Termo de Intimação no. 4, tratam-se de meros controles internos, que periodicamente são destruídos. Logo tendo sido destruídos, não foram apresentados quando da resposta ao referido termo de intimação.

Os controles apresentados à época da fiscalização consistiram em controle alternativo previsto na legislação, que cumpriram o objetivo nela previsto (apuração do estoque), ao contrário do entendimento da Fiscalização, de que "tais documentos seriam insuficientes para demonstrar o compromisso assumido."

Que o artigo 466 do RIPI/10 assim como o artigo 388 do RIPI/2002 previam a possibilidade de um controle substitutivo, conforme realizado no presente caso, não havendo que se falar em irregularidade dos controles mantidos pela Impugnante.

Sobre o inadimplemento do regime, fundamentado na falta de registros diários de produção, a impugnante alega que:

Ademais, considerando as razões expostas no tópico acima, não há como corroborar com a conclusão da d. Fiscalização quando afirma que não foi possível identificar "com

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

clareza todos os produtos exportados e o dia exato de sua produção, inclusive especificando com exatidão, e de forma inequívoca a composição do produto exportado, e também a identificação do excedente de produção que foi destinado ao mercado interno com o insumo importado, e principalmente a quantidade do insumo importado que retornou ao exterior, via exportação de produto manufaturado', e que por isso os controles apresentados seriam inidôneos e o Regime de Drawback seria considerado inadimplido.

Isto porque, o que se exige é a manutenção de controle de produção e a exportação de produtos indicados nos Atos Concessórios com amêndoas equivalentes e estes requisitos foram devidamente demonstrados por meio dos controles apresentados.

Alega que no caso se houvesse o descumprimento alegado pela fiscalização quanto a apresentação de parte dos controles internos de forma diversa daquela exigida pela fiscalização, não caberia a desqualificação de toda documentação apresentada, cabendo ao caso por tratar-se de um dever instrumental, a punição pelo seu descumprimento, mas não a presunção de ocorrência ou inoocorrência de uma obrigação tributária ensejadora de pagamento do tributo em si. Diante disso, não se pode admitir que o suposto descumprimento da obrigação acessória já seria bastante em si para justificar a exigência dos créditos tributários.

- Impossibilidade da Aplicação de Multa de Ofício sobre os fatos geradores ocorridos antes da incorporação da Delfi.

A multa de ofício lançada nos autos não poderá ser mantida, na medida em que o sujeito que cometeu o suposto ato infracional ora questionado não foi a Impugnante.

Cita para fundamentar sua alegação o Artigo 132 do CTN, que segundo ela estabelece com clareza que a sucessora é responsável somente pelos tributos, sendo a multa possível de ser cobrada somente se lançada antes da sucessão, hipótese em que a multa é parte integrante do passivo da empresa.

Afasta também a aplicação da Súmula no 47 do CARF, porque quando dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, as empresas eram concorrentes, passando a ter o mesmo controle a partir de 2013.

- Ilegalidade de Cobrança de Juros sobre a multa.

Ainda que se entenda pela manutenção das autuações em análise, o que se alega a título argumentativo, é certo que os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre as multas de ofício lançadas, por absoluta ausência de previsão legal.

Após exame da defesa apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DRAWBACK SUSPENSÃO. APLICAÇÃO. COMPETÊNCIAS DA RFB/MF VERSUS SECEX/MDIC.

Compete a RFB/MF a aplicação e a fiscalização do regime aduaneiro especial de drawback-suspensão. À Secex/MDIC, na qualidade de órgão responsável pelo controle administrativo do regime, compete sua concessão, mediante emissão de respectivo ato concessório e eventual(is) aditivo(s). Dessa maneira, os comprovantes de exportação enviado a Secex pela própria beneficiária são insuficientes, por si só, para demonstrar de forma inequívoca o cumprimento do regime.

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

DRAWBACK SUSPENSÃO. ÔNUS DA PROVA DO ADIMPLEMENTO DO REGIME.

É ônus da beneficiária comprovar o adimplemento do regime aduaneiro especial de drawback-suspensão, demonstrando cabalmente a efetiva exportação do insumo importado com suspensão dos tributos que regularmente incidiriam se não fosse concedido o incentivo fiscal, atendidas as demais condições estabelecidas no ato concessório.

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. DRAWBACK SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO FÍSICA. FUNGIBILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO.

Para que se configure o aperfeiçoamento do regime aduaneiro especial de drawback-suspensão, se faz necessária efetiva comprovação da estrita vinculação física entre o insumo importado com benefício fiscal e o produto exportado. Para que se possa atribuir eficácia à pretendida fungibilidade entre o insumo importado ao amparo deste regime suspensivo e o produto manufaturado destinado à exportação, é determinante, para além do cumprimento do ordenamento jurídico vigente à época, comprovar a similaridade em quantidade e qualidade entre estes, bem como a compatibilidade de sua utilização com o ciclo produtivo da mercadoria exportada, pois do contrário não há como considerar adimplido o compromisso assumido em ato concessório, sob pena de desnaturar a própria essência do regime.

COEXISTÊNCIA DOS PRINCÍPIOS DA VINCULAÇÃO FÍSICA COM O DA FUNGIBILIDADE.

Não há de se entender no regime aduaneiro de drawback, o princípio da equivalência/fungibilidade, como excludente do princípio da vinculação física, e sim como complementar, sendo para cada ato concessório, as quantidades de bens fungíveis/equivalentes utilizadas no processo produtivo, complementares às quantidades dos produtos importados, portanto, igual a quantidade dos produtos importados não utilizados na produção dos produtos finais a serem exportados. Decorre deste, entendimento, que para os bens equivalentes/fungíveis são necessários os mesmos controles contábeis utilizados para comprovar a vinculação física dos produtos importados e exportados;

DRAWBACK SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR.

O descumprimento das condições estabelecidas em ato concessório e na legislação de regência do regime aduaneiro especial de drawback-suspensão enseja a exigência dos tributos suspensos por ocasião da importação dos respectivos insumos estrangeiros, acrescidos dos demais encargos legais.

LIVROS DE CONTROLE DE PRODUÇÃO E ESTOQUE NO DRAWBACK

A existência de controles alternativos ao Livro de Registro de Produção e Controle de estoques não desobriga a impugnante de demonstrar ao fisco sua perfeita apuração do estoque permanente, cujo pressuposto é o controle, **operação a operação**, da movimentação dos produtos em seu estabelecimento, ocasião em que evidenciará individualmente cada produto, por espécie, marca, tipo e modelo;

MULTA APLICADA ANTES DA SUCESSÃO É APLICÁVEL À SUCESSORA Dos artigos 129, 139 e 113 do CTN, depreende-se que a multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento".

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10508.720515/2016-48

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário basicamente com os mesmos argumentos da Impugnação, já detalhadamente descritos no relatório elaborado pela DRJ e aqui transcrito.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Conforme se verifica pelo Termo de Verificação Fiscal, o presente Auto de Infração decorre de continuação de procedimentos anteriores realizados nos autos do Processo n.º 10508.720558/2014-61. Ambas as autuações, portanto, decorrente de um mesmo trabalho fiscal, com a verificação dos mesmos fatos e documentos.

Referido processo já foi distribuído neste CARF sob a relatoria do Conselheiro Walker Araújo, da 2ª Turma da 3ª Câmara desta 3ª Seção e foi levado à pauta de julgamento do dia 30/10/208, oportunidade na qual os julgadores concluíram pela conversão do feito em diligência.

Muito embora não reste dúvida se trataram de processos conexos, a reunião dos feitos não é mais possível, uma vez que, como dito, o Processo n.º 10508.720558/2014-61 já teve seu julgamento iniciado até mesmo antes do sorteio do presente feito a esta Relatora.

Não obstante, é medida de segurança jurídica que ambos os feitos guardem identidade de instrução, de modo a permitir a adequada e justa cognição dos fatos. No caso, aquela Turma julgadora deliberou, como dito, pela conversão do feito em diligência, amparando-se, especialmente, nas diversas manifestações fiscais no sentido de que a Recorrente possui rígido sistema de controles de estoque e sua utilização.

Ou seja, ainda que não tenha apresentado livros de controle de produção e estoque no drawback, todo o contexto fático dos autos permite extrair dois fatos incontroversos: **(i)** que Recorrente “*mantém controles rígidos e segregação de seus insumos (separados por origem e lotes)*”, e **(ii)** restou comprovada “*a exportação pelo beneficiário de produtos manufaturados em quantidades equivalentes às estabelecidas nos Atos Concessórios em comento, dentro dos prazos acordados*”.

Logo, o que se depura dos fatos é que a Recorrente detêm meios alternativos suficientes para a comprovação das exportações assumidas nos atos concessórios de drawback. A questão nos parece ser relativa à forma de apresentação de tais informações durante a Fiscalização.

Pelo exposto, voto por determinar, nos presentes autos, que seja realizada diligência fiscal nos mesmos moldes daquela solicitada no processo 10508.720558/2014-61:

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

III.2 Da necessidade de diligência.

Em que pese inexistir pedido de perícia/diligência por parte da Recorrente, este Relator entende primeiramente que, revela-se de todo dispensável a realização de prova pericial, porque, sabidamente, a produção desse tipo de prova somente se revela necessária quando a especificidade ou a complexidade da matéria a ser examinada demanda a participação de pessoas especializadas no assunto.

Dada essa peculiaridade, a realização desse tipo de prova somente se justifica se presente a necessidade de conhecimento técnicos ou científicos sobre o objeto a ser examinado, o que, obviamente, não se vislumbra no caso em tela, posto que se trata da análise de um mero sistema de controle de estoque, que a recorrente alegou possuir e que a autoridade fiscal confirmou a sua existência, segundo exposto nos excertos extraídos do Termo de Verificação Fiscal, que seguem transcritos:

Diante dos fatos, CONSTATAMOS no curso da visita, os fatos abaixo relacionados:

1. A referida empresa mantém controles e registros em separado do estoque de amêndoas de cacau importada sob o regime aduaneiro de drawback, bem como de todas as matérias primas empregadas na industrialização e também de todos os produtos acabados.
2. Quanto aos produtos acabados é possível afirmar com certeza que a empresa possui controles eficazes para identificar a alocação que foi feita, com exatidão, em cada produto produzido.
3. Todo produto produzido recebe um código de produto, e um código de lote de produção, e ainda é emitido um JO (Ordem de Trabalho), que contém o nº do lote, data de produção e o código do produto, que no depósito de produtos terminados é feita a conferência com a alocação feita pela qualidade.
4. A empresa possui 10 códigos para diversos tipos de Líquor de Cacau que produz, 45 código para as Torta de Cacau, 10 códigos de Pó de Cacau, 5 códigos de Manteiga de Cacau e 5 Códigos para as amêndoas de cacau (Indonêsia, Bahia, Pará, Costa do Marfim e Bahia Certificado Rainforest Alliance).
5. Que apesar da empresa afirmar que suas linhas de produção são absolutamente separadas, sem qualquer mistura de matéria prima, dando a entender que não há possibilidade de mistura de cacau de origem importada com cacau de origem nacional, verificamos porém o empacotamento de Pó de Cacau AC 500011, com 65,6% de cacau importado e 34.4% de cacau nacional. Os mixer de pós podem misturar Tortas de Cacau de diversas origens e tipos (45 tipos de Torta). Como relatado acima, verificamos a existência de 5 (cinco) tipos de receitas para blend (mistura de cacau), torta de cacau nacional misturada com torta importada, com composição de misturas de 5%, 20%, 65% e 70% de cacau importado em relação ao total do produto.
6. As amêndoas de cacau apresentam diferenças de qualidade, e a empresa às classificam, separando as em Fino, Tipo I, Tipo II, Tipo III e desclassificado (Tipo IV).
7. Semanalmente é emitido o relatório Master Plan, onde é apresentado o relatório de industrialização do mês em curso, com descrição de todos os produtos industrializados, com tipo, código e quantidade, e ainda sua composição, se com amêndoa de cacau Bahia (II), Indonêsia (C) ou Costa do Marfim (F), inclusive com a composição em termos percentuais, se puro ou misturada.

Cabe ainda esclarecer que as constatações resumidas nos excertos transcritos foram obtidas pela autoridade fiscal durante visita ao estabelecimento fabril da recorrente, para fim de conhecer o seu processo produtivo, conforme se denota nas informações apresentadas no TVF.

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-002.246 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10508.720515/2016-48

A autoridade fiscal ainda relatou que, durante a referida visita, constatou que a recorrente possuía um sistema de controle rígido de separação das matérias primas por origem e por classificação de tipos (qualidade), inclusive quanto às características orgânicas (físicas) decorrentes de origem e de qualidade, o que provava que as amêndoas de cacau de diversas origens e classificação não eram equivalentes nem fungíveis, (item 25 fls. 1.420):

De outra parte, embora intimada a apresentar os Livros Registro de Controle de Produção e Estoque do período fiscalizado, a recorrente limitou-se a apresentar planilhas e relatórios, que, segundo a fiscalização, não atendia ao que fora por ela solicitado, principalmente, por não conter os lançamentos operação por operação, nem as totalizações diárias, e deste modo não refletia a realidade fabril da fiscalizada, o que o tornava imprestável para averiguar o cumprimento do requisito da vinculação física entre matéria-prima importada e produto exportado.

De outra parte, no recurso em apreço, a Recorrente alegou que: (i) a quantidade e valor de insumos importados pelo qual se comprometeu foram cumpridos; (ii) o prazo para importação dos insumos foi cumprido; (iii) a quantidade e valor de cada um dos produtos exportados foram cumpridos; e (iv) o prazo para realização das exportações foi cumprido; (v) todos os atos concessórios foram baixados pela SECEX após verificação de seu total cumprimento; e (vi) todos os documentos fornecidos à fiscalização confirmam o procedimento adotado pela Recorrente.

Embora a legislação não tenha especificado um sistema controle específico de vinculação física, para fim de comprovação do requisito da vinculação física, certamente, a recorrente deveria dispor de um sistema de controle de estoque que possibilitasse a fiscalização confirmar o cumprimento do referido requisito.

E no caso em tela, a própria fiscalização informou que a recorrente dispunha de um sistema de controle de estoque que permitia a “rastreadibilidade das amêndoas de cacau por origem (nacionais ou importadas) e que, no curso do procedimento fiscal, os dados do referido sistema lhe foram fornecidos.

Por todo o exposto, vota-se pela **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, para que a fiscalização da unidade da Receita Federal de origem, proceda a apuração da quantidade e do valor dos insumos importados que entraram na composição dos produtos exportados, intimando, para tanto, a Recorrente para apresentar, em meio magnético e de acordo com as especificações da fiscalização, os elementos necessários para a realização da referida apuração, que deverá ser atendido dentro do prazo estabelecido.

Após, a fiscalização deverá elaborar relatório fiscal conclusivo e cientificar a recorrente de todo o trabalho realizado para, se desejar, dentro do prazo de 30 (trinta) dias), manifestar-se a respeito. Enfim, com ou sem manifestação da recorrente, os autos deverão retornar a este Colegiado, para prosseguimento do julgamento.

Acrescento, ao solicitado, que, quanto à “prestabilidade” das informações apresentadas, na hipótese de a Fiscalização entender que estas não são suficientes para a comprovação necessária, que apresente sua justificativa a este colegiado.

Por fim, anoto, quanto ao prazo para que a Contribuinte apresente as informações solicitadas, que este deve ser de 30 (trinta dias), prorrogáveis por igual período.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário