



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10508.720558/2014-61
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.824 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 24 de setembro de 2018
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO - DRAWBACK
Recorrente BARRY CALLEBAUT BRASIL IND. E COM DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator, vencido o Conselheiro Jorge Lima Abud, que lhe negava provimento. O Conselheiro Orlando Rutigliani Berri (Suplente convocado) não participou do julgamento em razão do voto proferido definitivamente pelo Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida na sessão de agosto de 2018.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulede - Presidente

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulede (presidente da turma), Fenelon Moscoso de Almeida, Vinícius Guimarães (suplente convocado), Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança de R\$ 15.643.285,54 relativa a exigência de impostos e contribuições incidentes sobre a importação de insumos (II; PIS/COFINS-Importação), acrescida de juros de mora e multa de ofício, pelo fato da

Recorrente ter descumprido o regime de Drawback - modalidade suspensão para os 07 (sete) Atos Concessórios de Drawback a seguir descritos:

Atos Concessórios		
Número	Registro	Validade
2007-0138125	31/10/2007	01/11/2012
2007-0170088	17/01/2008	18/01/2010
2008-0018017	20/05/2008	20/05/2010
2008-0018009	05/03/2008	05/03/2010
2007-0138052	31/10/2007	30/10/2009

Conforme se verifica na conclusão do Termo de Verificação Fiscal (fls.1.408-1.447), as irregularidades constatadas pela fiscalização foram as seguintes:

"63.CONCLUSÃO: Não é possível a verificação com exatidão da vinculação física entre o cacau importado e os produtos exportados, em cumprimento ao pactuado pelo Ato Concessório de Drawback, objetos desta fiscalização. Embora se saiba que a fiscalizada realiza mistura de cacau importado com nacional, pela falta de apresentação dos controles necessários, principalmente a escrituração do Livro de Produção de acordo com a legislação do IPI, com lançamentos diários para se permitir a apuração do estoque Permanente - não é possível verificar a quantidade de insumo importado que foi destinado ao mercado interno, nem a quantidade que retornou para o exterior. Portanto, a fiscalizada inadimpliu o regime Drawback Suspensão, tanto por não lograr êxito em prova a vinculação física do produto importado contido no produto exportado, quanto por dar saída do insumo importado com benefício ao mercado interno sem o pagamento dos tributos na importação, e desta maneira não preenche as condições de usufruir de tal benefício.

64. A falta de apresentação dos controle e registros exigidos pela legislação fragiliza sobre maneira o controle aduaneiro sobre as mercadorias importadas nesse Regime especial, desvirtuando tal incentivo à exportação. Ademais, esses requisitos são essenciais para 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).

65.(...)

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.

Intimada do Auto de Infração, a Recorrente apresentou impugnação (fls.1.559-1.660), alegando, em síntese apartada: **preliminarmente** (i) Incompetência da RFB para imputar a inadimplência do compromisso de exportar; (ii) extinção do direito de lançar pela consumação da decadência; (iii) Impossibilidade de autuação com base em meros indícios e presunção; **meritoriamente** (iv) do cumprimento das condições do Regimen Aduaneiro Especial de Drawback para confirmação do incentivo concedido; (v) princípio da "vinculação física" e o princípio da fungibilidade ou equivalência; (vi) o cumprimento do fim objetivado na concessão do Regime Especial de Drawback; (vii) ausência de dano ao Erário e Regularidade dos Registros apresentados pela Impugnante; e (viii) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Em 28 de maio de 2015, foi proferido o acórdão nº 16-68-639 (fls.1.676-1.704) julgando, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação para manter o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo sintetizada:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 30/10/2009

DRAWBACK. O Beneficiário desembarçou mercadorias com suspensão de impostos. Findo o prazo estabelecido no regime, não tendo o beneficiário nenhuma das providências para adimplir o regime, resolveu-se a suspensão, exigindo os tributos devidos, nas importações.

A Fiscalização e controle de regimes especiais, como é o caso do “Drawback”, é de competência da Receita Federal do Brasil por envolver renúncia fiscal.

O Princípio da Vinculação Física deve ser estritamente observado pelo beneficiário do Regime.

O adimplemento da obrigação do Regime Aduaneiro Especial de Drawback modalidade suspensão implica em um controle a respeito dos insumos importados efetivamente utilizados nos produtos exportados, e não apenas do produto exportado.

Intimada de decisão de piso em 05.06.2015 (fls. 1.707), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 07.07.2015 (fls.1.714-1.762), requerendo, inicialmente, a nulidade da decisão de primeira instância por ausência de apreciação de argumentos apresentados em sede de impugnação e, no mais, reproduz os demais argumentos já suscitados em sua defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 05.06.2015 (fls. 1.707) e protocolou Recurso Voluntário em 07.07.2015 (fls.1.714-1.762), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Conforme exposto anteriormente, o processo envolve questões preliminares e de mérito, que serão a seguir analisadas.

II - Preliminares - Prejudicial de mérito

II.1 - Nulidade da decisão recorrida - Das omissões da DRJ - Apresentação de afirmações genéricas a respeito do Regime de Drawback e ausência de sua aplicação ao caso concreto

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Neste ponto, a Recorrente requer a decretação da nulidade da decisão de primeira instância, por entender que o relator "a quo" não analisou nenhuma das alegações e documentos apresentados pelo contribuinte atinente ao cumprimento do Regime de Drawback.

Contudo, entendo que o fato de inexistir menção expressa aos documentos e a todos os argumentos suscitadas pela Recorrente não é causa de nulidade, considerando que o julgador fundamentou sua decisão com base nos argumentos que ele entendeu necessário da solucionar a lide.

Com efeito, o lançamento fiscal foi mantido basicamente com base nos seguintes argumentos: (i) pela ausência de comprovação da vinculação física; e (ii) que o insumo objeto de análise não pode ser substituído por outro, por entender que insumo importado é infungível.

Portanto, entendo que a ausência de menção expressa quanto os argumentos e documentos trazidos Recorrente, não é causa de nulidade da decisão recorrida.

Assim, deve ser afastado o pedido de nulidade pleiteado pela Recorrente.

II.2 - Incompetência da RFB para imputar a inadimplência do compromisso de exportar

Nesse ponto, defende a autuada que a Receita Federal não teria competência para fiscalizar o regime aduaneiro de Drawback, pertencendo tal atribuição exclusivamente à Secex.

Tal alegação não merece prosperar.

Inicialmente, relembre-se que a concessão do drawback, na modalidade suspensão, nos termos do art. 314 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, encontrava-se inserida no rol das competências da Comissão de Política Aduaneira.

Posteriormente, com o advento da Lei nº 8.085, de 23 de outubro de 1990, as atribuições da extinta Comissão de Política Aduaneira foram transferidas para a Secretaria Nacional de Economia, do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, que, por meio da Portaria SNE nº. 427, de 25/08/92, disciplinou a concessão do regime, atribuindo ao antigo Departamento de Comércio Exterior - Decex, competência para conceder o regime nas modalidades suspensão e isenção, bem como proceder ao acompanhamento e verificação do adimplemento do compromisso de exportar.

Nesse contexto, foi editada a portaria MEFP nº 594, de 25 de agosto de 1992, que disciplina:

Art. 1º A concessão e a aplicação do regime aduaneiro especial de "drawback" nas modalidades de suspensão e isenção de tributos, previstas nos incisos I e II, do art. 314, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 março de 1985, se regem pelo disposto nesta Portaria.

Parágrafo único. O regime de "drawback" poderá ser concedido conforme previsto no art. 315, do Regulamento Aduaneiro.

Art. 2º Constitui atribuição da Secretaria Nacional de Economia - SNE, nos termos do art. 2º, da Lei no 8.085, de 23 de outubro de 1990, a concessão do regime, compreendidos os procedimentos que tenham por finalidade sua formalização, bem como o acompanhamento e a verificação do adimplemento do compromisso de exportar.

Art. 3º Constitui atribuição do Departamento da Receita Federal - DpRF a aplicação do regime e a fiscalização dos tributos, nesta compreendidos o lançamento de crédito tributário, sua exclusão em razão de reconhecimento do benefício e a verificação, a qualquer tempo, do regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados pela legislação pertinente.

Com a publicação da Lei nº 8.490, de 19 de novembro de 1992, as atribuições da Secretaria Nacional de Economia foram transferidas para a Secretaria de Comércio Exterior (Secex) e do Departamento da Receita Federal, para a Secretaria da Receita Federal (SRF), posteriormente transformada na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Ora, se, até o presente momento, não consta revogação do ato administrativo em questão, é evidente que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, à época do lançamento Secretaria da Receita Federal, detinha competência para a realização das verificações realizadas.

Com efeito, indiscutivelmente, não cabe à RFB invadir a competência da Secex, que se limita, nos termos do sobredito ato governamental, à formalizar a concessão do regime, acompanhá-lo e verificar o adimplemento do compromisso de exportar, mas isso não deixa o Fisco a reboque das conclusões daquele órgão de controle administrativo.

Ou seja, como muito bem disse a Portaria suso transcrita, compete à RFB, a qualquer tempo, verificar o regular cumprimento, pela importadora, dos requisitos e condições fixados e, se for o caso, concluir que a recorrente descumpriu tais condicionantes para o reconhecimento da exclusão do crédito tributário.

Tal conclusão encontra-se pacificada no âmbito da Administração Tributária, como demonstra a Súmula CARF nº 100, a seguir transcrita:

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.

Ante o exposto, afasta-se a preliminar suscitada.

II. 3 - Extinção do crédito tributação pela consumação da decadência

Os tributos incidentes nas importações estão inseridos na modalidade de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do CTN. De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Neste caso, aplica-se o prazo decadencial previsto no § 1º do referido artigo 150.

Por outro lado, não havendo pagamento, não há o que se homologar e, nesse caso, aplica-se à regra prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, reproduzido no artigo 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966 anteriormente citado.

No caso do drawback suspensão o prazo decadencial deverá ser estabelecido com base no artigo 173, I, do CTN, uma vez que, nesse caso, não ocorre o recolhimento prévio dos tributos, não havendo, pois, que se falar em homologação do lançamento prevista no § 4º do artigo 150 do CTN.

A questão da decadência no regime aduaneiro especial de Drawback já foi pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que adota o prazo decadencial em conformidade com o artigo 173, inciso I, do CTN, conforme se verifica na ementa no acórdão 9303-001.411:

Ementa(s) NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 19/10/1994, 17/11/1994, 18/11/1994, 16/12/1994 DRAWBACK. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. Para a contagem do prazo decadencial, na hipótese de descumprimento do Drawback, deve-se aplicar o artigo 173, inciso I, do CTN, tendo em vista que o lançamento somente pode ocorrer após o término do prazo previsto no Ato Concessório, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício, independentemente de pagamento.

Esse entendimento, inclusive, já foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, realizado sob o regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). [...]7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) – Grifos não originais.*

Desse modo, em cumprimento ao disposto no art. 62-A2 do Regimento Interno deste Conselho, aplica-se o entendimento explicitado no âmbito do referido julgado, no sentido de que, sem a realização do pagamento antecipado, o dies a quo do prazo quinquenal de decadência, rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, e passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

Vale lembrar que o entendimento explicitado por este Conselho e pelos Tribunais Superiores estão em total consonância com o disposto no art. 752 do RA/2009, a seguir transcrito:

Art. 752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 138, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 4o; e Lei no 5.172, de 1966, art. 173, caput):

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. [...]§ 3o No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e II - isenção, o primeiro dia do exercício seguinte à data do registro da declaração de importação na qual se solicitou a isenção. (grifos não originais)

Ressalta-se, por oportuno, que o termo de início deverá ser estabelecido a partir do trigésimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido, no respectivo ato concessório, para o cumprimento das obrigações assumidas pelo beneficiário. Os 30 dias ulteriores ao encerramento do regime correspondem ao prazo que o beneficiário tem para, quanto ao produto importado eventualmente remanescente, reexportá-lo, destruí-lo sob controle aduaneiro, ou nacionalizá-lo, conforme previsto no inciso art. 390, I, do Regulamento Aduaneiro de 2009 (antiga redação do artigo 342, do Dec. 4.543/02), a seguir transcrito:

² "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

Art. 390. As mercadorias admitidas no regime que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregadas no processo produtivo de bens, conforme estabelecido no ato concessório, ou que sejam empregadas em desacordo com este, ficam sujeitas aos seguintes procedimentos:

I - no caso de inadimplemento do compromisso de exportar, em até trinta dias do prazo fixado para exportação:

a) devolução ao exterior; (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos; ou (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

d) entrega à Fazenda Nacional, livres de quaisquer despesas e ônus, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-las; (Incluído pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Encerrado o regime e transcorrido o período de 30 dias para a adoção de uma das providências contidas artigo 390, I, do Regulamento Aduaneiro, poderá a Fazenda Pública, no prazo de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte, examinar se os requisitos inerentes ao incentivo em tela foram ou não cumpridos, e, sendo o caso, constituir os créditos tributários relativos aos tributos incidentes na importação.

Com base na regra de contagem anteriormente definida, verifica-se que não houve consumação do instituto da decadência ao presente caso, conforme se demonstra na planilha abaixo:

Atos Concessórios						
Número	Registro	Validade	Marco Inicial	Prazo Decadencial - Início	Prazo Decadencial - 173, I, CTN	Data da Ciência do Auto de Infração
2007-0138125	31/10/2007	01/11/2012	01/12/2012	01/01/2013	01/01/2018	04/12/2014
2007-0170088	17/01/2008	18/01/2010	18/02/2010	01/01/2011	01/01/2016	
2008-0018017	20/05/2008	20/05/2010	20/06/2010	01/01/2011	01/01/2016	
2008-0018009	05/03/2008	05/03/2010	05/04/2010	01/01/2011	01/01/2016	
2007-0138052	31/10/2007	30/10/2009	30/11/2009	01/01/2010	01/01/2015	

Portanto, resta afastada o pedido realizado pela Recorrente.

III - Mérito

No mérito, a controvérsia cingese às seguintes questões: (i) a vinculação física como requisito do regime drawback suspensão; (ii) a fungibilidade das amêndoas de cacau utilizadas como insumos de produção dos produtos industrializados e exportados pela Recorrente; e (iii) a existência de controle de estoque específico, para atender o requisito da vinculação física.

III.1 - Da vinculação física como requisito do drawback suspensão.

Inicialmente é imperioso destacar que o Princípio da Vinculação Física é o princípio basilar que rege o funcionamento do Regime Aduaneiro Especial de Drawback – modalidade Suspensão. O decreto nº 3.904, de 31 de agosto de 2001, ao tratar do Princípio da Vinculação Física, no art. 3º, o fez de forma direta, deixando-o explícito 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.”

O Decreto nº 4.543 de 26 de dezembro de 2002, antigo Regulamento Aduaneiro, ao se referir ao Princípio da Vinculação Física por sua vez, manteve a mesma redação do art. 3º do decreto 3.904/01 no seu art. 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.”

Do Parecer Normativo/CST/nº. 12/79 podemos extrair a seguinte orientação:

“...a vinculação no caso de Drawback, é sempre de natureza física ou seja, o bem importado deve ser obrigatoriamente exportado ou as matérias-primas e produtos intermediários importados devem ser totalmente utilizados na industrialização de bens a exportar...”

Com base nos preceitos anteriormente citados e, por entender que a vinculação física entre produto importado/exportado é requisito indispensável para o contribuinte usufruir dos benefícios do regime Drawback - Suspensão, afasto os argumentos explicitados pela Recorrente no sentido que o referido regime depende, unicamente, da exportação das mercadorias produzidas com a utilização dos insumos importados, sem a necessidade de observância do princípio da vinculação física.

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 5000-11, 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 (TipoIV).

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.

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), manifestarse a respeito. Enfim, com ou sem manifestação da recorrente, os autos deverão retornar a este Colegiado, para prosseguimento do julgamento.

É como voto

(assinado digitalmente)

Walker Araujo