



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10611.720882/2017-45
ACÓRDÃO	3002-004.383 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANGLOGOLD ASHANTI CÓRREGO DO SÍTIO MINERAÇÃO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Ano-calendário: 2011

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. DRAWBACK SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO PARCIAL. SUBPRODUTO COM VALOR COMERCIAL RELEVANTE. OMISSÃO NO ATO CONCESSÓRIO. EXCEDENTE DE LIMITE REGULATÓRIO. TRIBUTAÇÃO DEVIDA.

O regime de drawback suspensão exige a indicação tempestiva e transparente de subprodutos com valor comercial no ato concessório, cuja desoneração é limitada ao teto de 5% do valor dos insumos importados, nos termos do art. 401 do Regulamento Aduaneiro e do art. 89 da Portaria SECEX nº 23/2011. A comercialização de subproduto (prata granulada) no mercado interno com faturamento expressivo e em patamar manifestamente superior ao limite de tolerância regulatório, cumulada com a declaração omissa ou zerada no sistema de controle do drawback, afasta a salvaguarda de desconsideração fiscal e resolve parcialmente a suspensão tributária. É legítimo o lançamento de ofício proporcional sobre a fração de insumos importados que concorreram para a geração da riqueza internalizada no País, independentemente da indissolubilidade química do processo produtivo principal.

SOBRAS DE ESTOQUE. QUANTIFICAÇÃO BASEADA EM LAUDO TÉCNICO DO CONTRIBUINTE. ÔNUS DA PROVA.

A apuração de saldos residuais de insumos não utilizados no processo produtivo vincula-se estritamente aos coeficientes de consumo informados e declarados pela própria interessada em seus laudos técnicos. Eventuais distorções alegadas pelo contribuinte decorrentes de arredondamentos ou casas decimais não têm o condão de elidir a exatidão dos dados formalizados perante a fiscalização, sendo vedada a alteração retroativa de critérios técnicos para suprimir diferenças de estoque após a autuação. À

míngua de comprovação física efetiva do exaurimento do saldo residual, o excedente presume-se desviado ou não aplicado no regime, atraindo a incidência tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário. Restaram vencidas as conselheiras Gisela Pimenta Gadelha (relatora) e Neiva Aparecida Baylon, que votaram pelo provimento do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Renata Casorla Mascareñas.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Celso Jose Ferreira de Oliveira (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de exigência de II, PIS, COFINS e IPI em decorrência de descumprimento das exigências do regime de Drawback.

Por bem descrever os fatos, adoto na íntegra, o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever a seguir (Acórdão de Manifestação nº **108-039.154 – 17ª TURMA/DRJ08 - 17ª Turma da DRJ**):

Trata o presente processo de exigência de II, PIS, COFINS e IPI em decorrência de descumprimento das exigências do regime de Drawback.

Segundo a Fiscalização, o importador, conforme se verifica no texto do arquivo "Relatório de Auditoria Fiscal" que é parte deste "Auto de Infração", promoveu a importação de mercadorias com suspensão do pagamento dos tributos incidentes sobre a importação amparado em Atos Concessórios de Drawback mediante compromisso de exportação constante do respectivo pedido de drawback.

Ocorre que, no curso do procedimento fiscal instaurado para verificação da regularidade da aplicação do regime suspensivo, restou comprovado que o beneficiário DEIXOU DE CUMPRIR condições regulamentares necessárias para a comprovação da efetiva aplicação dos insumos importados na industrialização dos produtos exportados, ficando assim na condição de inadimplente parcial em relação aos Atos Concessórios examinados.

Da leitura do artigo 120 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 (posteriormente artigo 121 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009), depreende-se que o reconhecimento da isenção é consequência de prova feita pelo interessado do cumprimento das condições contratuais assumidas nos atos concessórios.

Nos exames realizados, ficou evidente a infração com a importação de insumos que não foram totalmente aplicados aos produtos exportados, conforme demonstrado no "Relatório de Auditoria Fiscal".

Logo, pelas razões apontadas, as mercadorias importadas em regime suspensivo para as quais não se comprovou a aplicação à vinculação física do insumo ao produto, passam a ter a suspensão tributária resolvida com a exigência do pagamento dos tributos suspensos.

Face ao exposto, calculou-se e cobrou-se os tributos proporcionais às matérias-primas não utilizadas nos processos produtivos referentes aos Atos Concessórios fiscalizados.

Intimada da exação em tela em 27/12/2017 (fl.225), a autuada apresentou impugnação em 27/12/2017 (fls. 228 e ss) alegando, em síntese, que o crédito tributário é exigível em razão de:

- PRATA: algumas casas decimais fazem total diferença no resultado do cálculo para apuração do estoque com saldo positivo apontado pela fiscalização;
- O justo, é que tenha como base o valor de R\$ 433.735,83 e sobre a quantidade de 231.768,00 gramas de prata, correspondente a 231,77kg;
- A impugnante requer desde já, que as glosas efetuadas quanto à obtenção do subproduto prata sejam canceladas, uma vez que o processo de apuração das duas substâncias, ouro e prata, é único e indissolúvel, não sendo necessário, conforme demonstrado acima, processos e consumos diferentes para a obtenção do subproduto prata;
- Para a produção tanto de 1 kg de ouro quanto de prata, necessita-se apenas de 1 kg de determinado insumo e não 2 kg;
- Plantas de Cuiabá e Queiroz: Conferindo a conta, multiplicando o valor encontrado de 26,54 pela quantidade de ouro produzida, 9.795,89 Kg, temos como produto, 259.982,92, uma diferença de 17,08 Kg, considerando-se a quantidade de 260.000 Kg do insumo;
- Com duas casas decimais, o mesmo raciocínio, encontramos 80.001,09 Kg. Uma diferença negativa de 1,09. 17,08 — 1,09 = 15,99 Kg encontrados pela fiscalização;
- Planta de Córrego do Sítio: Conferindo a conta, multiplicando o valor encontrado de 140,08 pela quantidade de ouro produzida, 571,11 Kg, temos

como produto, 80.001,09, uma diferença a maior de 1,09 Kg, considerando-se a quantidade de 80.000 Kg do insumo;

- Corpo moedor forjado (insumo utilizado nas Plantas de Cuiabá e de Queiroz): Trabalhando-se com duas casas decimais, o mesmo raciocínio, encontramos 2.037.251,24 Kg. Diferença de 48,76 Kg;
- Espumante Dowfrot (insumo utilizado nas Plantas de Cuiabá e de Queiroz): Observe-se a mesma conta sendo realizada com números com mais de duas casas decimais:
- 72.000,00 Kq / quantidade ouro apurada 9.795,89, tem-se como resultado 7,350021284;
- Utilizando-se o mesmo raciocínio, conferência: $7,350021284 * 9.795,89 = 72.000,00$ Kg do insumo;
- Trabalhando-se com duas casas decimais, o mesmo raciocínio, encontramos 71.999,79. Diferença de 0,21 Kg;

- DA APLICAÇÃO DA MULTA REGULAMENTAR NO VALOR DE R\$ 2.022.000,00: a multa é exorbitante ferindo princípios constitucionais (razoabilidade e da proporcionalidade);
- Em não existindo má-fé, uma vez que a impugnante cumpriu seu compromisso de exportação, a multa não pode ser mantida;
- Ademais, em dezembro foi publicada a SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT N° 13, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2017, tem a seguinte ementa: Não é cabível a aplicação da multa diária e sanção administrativa pelo descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial na hipótese de descumprimento do compromisso de exportação no regime aduaneiro especial de drawback, na modalidade de suspensão;
- MULTA DE 75% APLICADA: é excessiva e desproporcional;

Desta forma, a impugnante requer a redução da multa aplicada para 20% do valor base, conforme o artigo 59, da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991; Pede a baixa dos autos em diligência, para que seja efetuado o recálculo da glosa de prata e, com base nos documentos ora juntados, seja refeito o cálculo da glosa das DIs.

Apesar dos argumentos de defesa da Contribuinte, acordam os membros da 17ª Turma de Julgamento, por unanimidade, julgar improcedente, em parte, a impugnação, em acórdão assim ementado:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2011

DRAWBACK.

O regime de suspensão de tributos deve atender aos ditames legais de sua concessão e qualquer descumprimento, tanto dos requisitos formais como materiais, ocasiona a exigência dos tributos e/ou contribuições previstos na legislação tributária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, suscitando, preliminarmente, a ocorrência de prescrição intercorrente e, no mérito, requerendo o cancelamento da autuação. Subsidiariamente, pleiteou a redução da multa aplicada, do patamar de 75% para 20%, bem como a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja realizado o recálculo da glosa de prata com base nos documentos acostados aos autos em sede recursal.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Relatora

O presente recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser admitido.

Preliminar de Prescrição intercorrente

A O Recorrente sustenta que teriam transcorrido mais de três anos entre a apresentação da Impugnação (janeiro de 2019) e a ciência do Acórdão da DRJ (agosto de 2023), o que configuraria a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999.

Todavia, a alegação não merece acolhimento.

Com efeito, o art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999 disciplina a prescrição intercorrente no âmbito do exercício do poder de polícia da Administração Pública, aplicável aos procedimentos administrativos sancionadores. Nos termos do art. 5º do mesmo diploma legal e da jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça (Tema Repetitivo 1.293), a referida prescrição não incide sobre hipóteses em que a atuação estatal se volta direta e imediatamente à constituição, fiscalização ou cobrança de crédito tributário decorrente de relação jurídico-tributária.

No caso em exame, o crédito exigido decorre do descumprimento das condições do regime de drawback, modalidade suspensão, envolvendo a exigência de tributos anteriormente suspensos (II, IPI, PIS e COFINS-Importação). Trata-se, portanto, de obrigação de natureza tributária, inserida no âmbito da atividade fiscalizatória e de constituição do crédito tributário, o que afasta a incidência da prescrição intercorrente de natureza administrativa.

Ademais, é inaplicável o Decreto nº 70.235/1972 como fundamento para reconhecimento de prescrição intercorrente, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2.

Diante disso, rejeito a preliminar de prescrição intercorrente.

Mérito

Trata-se de exigência de II, PIS, COFINS e IPI em decorrência de descumprimento das exigências do regime de Drawback.

Segundo a Fiscalização, o beneficiário (ora recorrente) teria descumprido condições pactuadas no regime ao não realizar a vinculação física entre os insumos importados e os produtos exportados e, a vinculação dos documentos comprobatórios da importação e exportação ao ato concessório específico.

4... x	1061172088201745_000...	+ Criar
Assinar eletronicamente	Localizar texto ou ferramentas	Q
Rúla Social		
ANIELZOLDO ASHANTI CORREIO DO SÍTIO MINER		
Imposto sobre Produtos Industrializados		
Imposto		17.479,19
Juros de Mora		11.684,83
Multa		13.109,39
Valor do Crédito Apurado		42.273,41
Multa/Juros Diversos Independentes - Imposto Sobre Produtos Industrializados		
Multa		2.022.000,00
Juros Isolados		0,00
Valor do Crédito Apurado		2.022.000,00
Imposto de Importação		
Imposto		32.261,68
Juros de Mora		21.581,80
Multa		24.196,26
Valor do Crédito Apurado		78.039,74
Programa Integração Social		
Contribuição		5.378,81
Juros de Mora		3.601,53
Multa		4.034,12
Valor do Crédito Apurado		13.014,46
Contribuição p/Financiamento S. Social		
Contribuição		24.775,16
Juros de Mora		16.589,00
Multa		18.581,37
Valor do Crédito Apurado		59.945,53
Total		
Crédito tributário do processo em R\$	Valor	2.215.273,14

Para demonstrativo deverá ser a primeira folha do processo.

I - Regime Aduaneiro Especial de Drawback – Modalidade Suspensão

O Regime Aduaneiro Especial de Drawback, na modalidade Suspensão, está regulamentado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, que dispõe sobre o Regulamento Aduaneiro e estabelece as normas aplicáveis ao referido regime:

Art. 335. O regime de drawback é considerado incentivo à exportação e pode ser aplicado nas seguintes modalidades (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 78, e Lei nº 8402, de 1992, art. 1º, inciso 1º):

I - Suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

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. Parágrafo único. O excedente de mercadorias produzidas ao amparo do regime, em relação ao compromisso de exportação estabelecido no respectivo ato concessório, poderá ser consumido no mercado interno somente após o pagamento dos impostos suspensos dos correspondentes insumos ou produtos importados, com os acréscimos legais devidos. (...)

Art. 342. 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 ou reexportação; b) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou c) destinação para consumo das mercadorias remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos;

II - no caso de renúncia à aplicação do regime, adoção, no momento da renúncia, de um dos procedimentos previstos no inciso I; e

III - no caso de descumprimento de outras condições previstas no ato concessório, requerimento de regularização junto ao órgão concedente, a critério deste.

Art. 352. A utilização do regime previsto neste Capítulo será registrada no documento comprobatório da exportação.

Depreende-se, portanto, que o regime de Drawback na modalidade Suspensão permite a importação de insumos com suspensão dos tributos incidentes, desde que esses insumos sejam empregados no processo produtivo de bens destinados à exportação, conforme os compromissos assumidos no respectivo Ato Concessório.

Nesse contexto, o beneficiário se obriga a realizar a exportação dos produtos finais nas quantidades e prazos previamente fixados. O cumprimento desse compromisso(isto é, a efetiva exportação nos termos acordados) converte a suspensão tributária em isenção definitiva, consolidando o benefício fiscal.

Ressalte-se que o beneficiário do regime deve registrar a utilização do drawback no documento comprobatório próprio da importação, qual seja, o Registro de Importação (RI), vinculado à correspondente Declaração de Importação (DI), devidamente processada no Siscomex. Ou seja, o regime de Drawback constitui-se de um regime de exceção privilegiado em que há a suspensão de tributos e/ou contribuições incidentes nas operações de importação de produtos, os quais farão parte dos produtos a serem exportados.

O regime autorizou a importação, com suspensão dos tributos federais (II, IPI, PIS e COFINS), dos seguintes insumos destinados ao processo produtivo do ouro em barras para exportação:

INSUMOS IMPORTADOS – ATOS CONCESSÓRIOS (AC 2009.0067894)			
Insumo	Quantidade Importada	Ouro Produzido (kg)	Kg/kg de Ouro
Cianeto de Sódio em Briquetes	260.000 kg	9.795,89	26,54
Corpo Moedor Forjado	2.037.300 kg	9.795,89	207,97
Coletor Danaflot	113.400 kg	9.795,89	29,00
Carvão Ativado	27.000 kg	9.795,89	2,76
Espumante Dowfrot	72.000 kg	9.795,89	7,35
Cianeto de Sódio (Córrego Sítio)	80.000 kg	571,11	140,08
Carvão Ativado (Córrego Sítio)	12.000 kg	571,11	21,01

Os tributos cobrados com base no inadimplemento das operações de Drawback pela Impugnante estão também previstos no CTN, quais sejam, o II, IPI, PIS e COFINS

decorrente de importações. A exigência dos tributos/contribuições vem acompanhada da cobrança de multa, conforme previsto na Lei nº 9.430/96, art.44, inciso I.

Na relação jurídica decorrente do drawback suspensão, é irrelevante que a empresa beneficiária promova exportações em quantitativos até mesmo superiores aos contratados no ato concessório, se os produtos exportados não tiverem sido elaborados com os insumos importados. Nesses termos, o Parecer Normativo CST nº 12/79 reforça a necessidade de obediência ao princípio da vinculação física dos produtos importados, ao prever o seguinte: "... a vinculação, no caso do 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".

Por esse motivo, é necessário que a empresa beneficiária do regime de drawback mantenha controles e registros dos estoques de insumos estrangeiros importados em regime aduaneiro de drawback, bem como mantenha controles e registros dos estoques dos produtos finais elaborados com os insumos importados no regime.

Por outro lado, no caso em tela, vê-se que segundo a Fiscalização, a empresa ora recorrente teria importado mercadorias submetendo-as ao regime aduaneiro especial de drawback, na modalidade suspensão, não tendo cumprido o acordado nos atos concessórios, conforme constatado em AUDITORIA FISCAL. Ora, no Regime de Drawback, os produtos importados devem fazer parte do processo produtivo, cujo produto final será exportado como previsto nos Atos Concessórios.

O auto de infração foi, então, lavrado com base em dois fundamentos:(a) Subproduto prata: a recorrente vendeu no mercado interno 565.434 g de prata granulada, obtida concomitantemente ao ouro no mesmo processo produtivo indissolúvel, auferindo receita de R\$ 883.775,34. A fiscalização entendeu que, por não ter sido exportada, a prata representaria descumprimento parcial do compromisso de vinculação física dos insumos importados; e (b) Saldo positivo de estoque: a fiscalização identificou saldo remanescente de três insumos após a produção – Cianeto de Sódio (15,99 kg), Corpo Moedor Forjado (48,76 kg) e Espumante Dowfrot (0,21 kg) –, apurando esses saldos com base em coeficientes de consumo arredondados para duas casas decimais.

II - O princípio da Vinculação física

O Regime Aduaneiro Especial de Drawback – modalidade Suspensão constitui um dos mais relevantes instrumentos de política comercial exportadora, permitindo a importação de insumos com suspensão da exigibilidade dos tributos federais incidentes, na condição de que tais insumos sejam empregados na produção de mercadorias destinadas à exportação. O fundamento normativo encontra-se no Decreto-Lei nº 37/1966, art. 78, inciso I, e no Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), art. 335, inciso I.

A condição precípua do regime é o denominado Princípio da Vinculação Física, segundo o qual os bens importados devem ser direta e fisicamente incorporados ao produto exportado - seja integrando-se à mercadoria, seja sendo consumidos no processo produtivo, conforme art. 336, § 1º, do Regulamento Aduaneiro. Ora, o descumprimento desta condição autoriza a exigência dos tributos suspensos, conforme art. 673 do mesmo diploma.

Assentadas essas premissas normativas, passo ao exame das questões controvertidas.

III - Subproduto Prata Granulada – Critério de Apuração

Este é o ponto nodal do recurso e merece análise aprofundada à luz dos elementos fáticos produzidos nos autos.

O art. 401 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) dispõe que, na concessão do regime, serão desprezados os subprodutos e os resíduos não exportados quando seu montante não exceder de 5% do valor do produto importado.

Entendo que o argumento da recorrente tem consistência jurídica. A prata granulada é obtida no mesmo processo metalúrgico que produz o ouro em barras exportado. Ora, não existe produção independente de prata: ela emerge como subproduto necessário da refinação do ouro. Portanto, a referência temporal correta para mensurar o subproduto não é a vigência formal do AC (que inclui período anterior às exportações, de montagem de estoque e preparação produtiva), mas sim o período produtivo vinculado às exportações efetivamente comprometidas.

O próprio laudo técnico aceito pelo Fisco demonstra que ouro e prata emergem do mesmo processo metalúrgico, com o mesmo e único consumo de insumos. Ou seja, o referido Laudo Técnico demonstra que o processo metalúrgico de extração aurífera gera, de forma simultânea e inseparável, dois produtos: o ouro em barras e a prata granulada. Não se trata de dois processos produtivos distintos, mas de um único processo físico-químico que, pelo mesmo consumo de insumos, resulta nessas duas substâncias. É o que a Química denomina de “coproduto” ou “produto concomitante”. Como a totalidade do ouro comprometido foi exportada e os coeficientes de consumo foram calculados por kg de ouro, os insumos importados foram integralmente vinculados fisicamente ao produto exportado. Exigir a exportação da prata extrapola o alcance normativo do princípio da vinculação física.

A tabela de coeficientes de consumo constante do laudo técnico – e que embasou a própria autuação – demonstra que para a produção de 1 kg de OURO consome-se determinada quantidade de insumo. Esse mesmo e único consumo já absorve integralmente o insumo importado, independentemente da prata que simultaneamente se forma no processo, e reforça esse entendimento o fato incontroverso, reconhecido expressamente pelo próprio Fisco, de que a totalidade dos 10.367,27689 kg de ouro comprometidos no Ato Concessório foram exportados.

Ora, se o ouro foi integralmente produzido e exportado, e se os coeficientes de consumo dos insumos foram calculados por kg de ouro produzido, segue-se logicamente que os insumos importados foram integralmente consumidos na produção da mercadoria exportada. **Exigir que a prata (que é subproduto inevitável do processo, obtido sem consumo adicional de insumos como já restou esclarecido nestes autos) também seja exportada constituiria interpretação extensiva do princípio da vinculação física que não encontra amparo no ordenamento jurídico.**

O art. 335, inciso I, do Regulamento Aduaneiro exige vinculação ao processo produtivo da mercadoria a ser exportada, não a exportação de todos os produtos resultantes do processo. Nessa linha de raciocínio, o critério da vinculação física deve ser aferido com base no produto principal exportado e nos coeficientes de consumo efetivo dos insumos, não sendo

cabível a penalização pelo aproveitamento comercial dos subprodutos inevitáveis. Vejamos precedente deste CARF:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano calendário: 2009, 2010, 2011

DRAWBACK. SUBPRODUTO. CONTROLE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA COMO EXCEDENTE.

Havendo subproduto resultante do processo produtivo ao amparo do regime de drawback (no caso, compondo “bulhão de ouro”), tal subproduto se encontra sob controle aduaneiro, e deve receber uma das destinações previstas na legislação aduaneira, no estado em que se encontra, não podendo a fiscalização exigir, mediante lançamento, o valor correspondente ao insumo importado que foi utilizado, de fato, no produto exportado (e por isso não constitui excedente, mas simples subproduto), nem relacionar tais insumos sem métrica definida a um segundo processo produtivo (no caso, de “prata”), que utiliza insumos nacionais e estrangeiros.

DRAWBACK. EXCEDENTES. MERCADORIAS EM ESTOQUE. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Havendo excedentes da mercadoria importada em estoque (no caso, Cianeto de Sódio e Corpos Moedores 2”), após a exportação do produto (na hipótese, “ouro”), revela-se procedente o lançamento correspondente.

(Acórdão nº 3401-005.792, Relator: Andre Henrique Lemos. Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção - CARF).

Os insumos importados visam um fim: a exportação do ouro em barras, sendo que no meio desta produção-fim, obtém-se a prata, a partir do refino do bulhão dourado.

O emprego dos insumos importados não visa a obtenção da prata. Sendo este subproduto comercializado nacionalmente, ao que se denota, não se está sob o controle aduaneiro. Entrementes, se não era esse o objetivo do estímulo à exportação - razão da criação do regime especial de drawback -, não parece adequada a interpretação da fiscalização.

Saldo Positivo de Estoque de Insumos – Arredondamento de Coeficientes

O segundo fundamento da autuação refere-se ao saldo positivo de estoque de três insumos importados — Cianeto de Sódio em Briquetes (15,99 kg), Corpo Moedor Forjado (48,76 kg) e Espumante Dowfrot (0,21 kg) — apurado pela fiscalização após o encerramento do Ato Concessório. A Recorrente demonstra, com cálculos matemáticos detalhados e verificáveis, que esses saldos decorrem exclusivamente do arredondamento dos coeficientes de consumo por kg de ouro para duas casas decimais, método adotado pela própria fiscalização ao extrair dados dos laudos técnicos apresentados pela empresa.

A demonstração é precisa: tome-se o Cianeto de Sódio em Briquetes nas Plantas de Cuiabá e Queiroz. O total importado foi de 260.000 kg para uma produção de 9.795,89 kg de ouro. Trabalhando-se com duas casas decimais, o coeficiente de consumo é de 26,54 kg/kg de ouro. Multiplicando-se esse coeficiente arredondado pela quantidade de ouro produzida, obtém-se 259.982,92 kg — 17,08 kg a menos que o total importado. Na Planta Córrego do Sítio, o raciocínio análogo com 80.000 kg para 571,11 kg de ouro gera um saldo negativo de 1,09 kg. A diferença líquida entre os dois (17,08 – 1,09) corresponde exatamente a 15,99 kg, valor apontado pela fiscalização como saldo positivo. O mesmo fenômeno explica os saldos do Corpo Moedor Forjado (48,76 kg) e do Espumante Dowfrot (0,21 kg): com maior precisão decimal, os coeficientes de consumo produzem totais que conferem exatamente com os insumos importados, zerando os saldos.

A DRJ rejeitou esse argumento sob o fundamento de que os dados foram extraídos dos próprios laudos técnicos da empresa. Com a devida vênia, essa afirmação responde questão distinta da suscitada. O ponto não é a origem dos dados — que de fato constam dos laudos —, mas sim a precisão numérica com que a fiscalização operou esses dados. O truncamento a duas casas decimais introduziu erro sistemático que criou artificialmente saldos positivos inexistentes. É princípio elementar de metodologia de cálculo que a precisão deve ser preservada ao longo das operações, especialmente quando se trabalha com grandes quantidades. O contribuinte não pode ser tributado por sobras fictícias, geradas não pelo seu comportamento, mas pela imprecisão metodológica do procedimento fiscal.

Ainda que assim não fosse, cumpre destacar que o Acórdão CARF nº 3401-005.792, já citado neste voto, reconhece expressamente que saldos positivos de excedentes de mercadorias importadas autorizam o lançamento correspondente. Contudo, a premissa lógica desse entendimento é que o saldo seja real, isto é, que efetivamente sobrou insumo não utilizado na produção. Quando demonstrado, como no presente caso, que o saldo é artefato de arredondamento e não reflexo de insumo fisicamente remanescente, o suporte fático do lançamento inexiste.

Pelas razões acima expostas, dou provimento ao recurso voluntário, restando prejudicados os demais pedidos quanto a minoração da multa, em razão da extinção do crédito lançado.

Conclusão

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para: (i) rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente; (ii) cancelar a glosa relativa ao subproduto prata granulada, por ausência de descumprimento do Princípio da Vinculação Física; (iii) cancelar a glosa relativa ao saldo positivo de estoque de insumos, por decorrer exclusivamente de arredondamento de coeficientes pela fiscalização; e (iv) consequentemente, excluir integralmente o crédito tributário constituído, inclusive a multa de ofício e os juros moratórios, que seguem a sorte do principal.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

VOTO VENCEDOR

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, Redatora designada

Conforme precedente mencionado no voto condutor, Acórdão nº 3401-005.792, o processo metalúrgico de refino do bulhão de ouro é indissolúvel, sendo a prata um subproduto inevitável cujos insumos associados foram integralmente consumidos para o cumprimento do compromisso principal de exportação do ouro.

Não obstante o precedente, peço vênia para divergir quanto à desoneração do lançamento relativo ao subproduto prata obtida no processo produtivo, por entender que a realidade fática impede a transposição daquele precedente, sob pena de esvaziamento completo do controle aduaneiro e das normas de regência do regime especial de Drawback Suspensão.

A consulta do ato concessório no sistema DRAWBACK WEB – doc 9 – fls. 106/108 demonstra que a Recorrente, ao pleitear e obter o benefício aduaneiro, declarou formalmente nos itens de importação que o montante de 'Subproduto ou Resíduo Estimado' era de US\$ 0,00, listando como meta de exportação unicamente o Ouro em barras (NCM 7108.13.10).

Ocorre que a legislação que rege o Drawback não confere uma imunidade genérica ou incondicionada aos subprodutos industriais. O art. 89 da Portaria SECEX nº 23, de 14/07/2011, em estrita consonância com o art. 401 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), fixa uma baliza matemática e objetiva de tolerância para que os subprodutos e resíduos não exportados possam ser desconsiderados:

Regulamento Aduaneiro

Art. 401. Na concessão do regime ***serão desprezados os subprodutos e os resíduos não exportados, quando seu montante não exceder de cinco por cento do valor do produto importado.***

Portaria SECEX nº 23, de 14/07/2011

Art. 89. ***Serão desprezados os subprodutos*** e os resíduos não exportados quando seu ***montante não exceder 5% (cinco por cento) do valor do produto importado.***

§ 1º ***A empresa deverá preencher o campo 'resíduos e subprodutos' do ato concessório com o valor, em dólares dos Estados Unidos (US\$), dos resíduos e subprodutos não exportados.***

§ 2º Ficam excluídas do cálculo acima as perdas de processo produtivo que não tenham valor comercial.

O mesmo comando já existia na Portaria SECEX nº 10 de 24/05/2010, que fora revogada pela Portaria SECEX nº 23/2011:

“Art. 79. **Serão desprezados os subprodutos** e os resíduos não exportados, quando seu **montante não exceder de 5% (cinco por cento) do valor do produto importado**.

§ 1º **A empresa deverá preencher o campo "resíduos e subprodutos" do ato concessório com o valor, em dólares norte-americanos (US\$), dos resíduos e subprodutos não exportados.**

§ 2º Ficam excluídas do cálculo acima as perdas de processo produtivo que não tenham valor comercial.”

A dicção normativa é cristalina e impõe **duas condições cumulativas**: (i) que o valor comercial do subproduto **não ultrapasse o teto de 5%** dos insumos importados, hipótese em que seriam legalmente "desprezados" pela fiscalização; e (ii) que haja o **preenchimento obrigatório e transparente do campo próprio no ato concessório informando os valores dos resíduos e subprodutos não exportados**.

No caso vertente, a Recorrente violou ambos os comandos. Primeiro, porque ao registrar "US\$ 0,00", descumpriu o dever de transparência e prestou declaração em desconformidade com a realidade de sua atividade operacional:

Dados Básicos

Número Ato Concessório :	20090067894
Situação :	Baixado -
Tipo :	01 - Comum
CNPJ Beneficiário :	18.565.382/0001-66
Razão Social Beneficiário :	ANGLOGOLD ASHANTI CORREGO DO SITIO MINERACAO S.A.
Frete Estimado :	US\$ 135.304,82
Seguro Estimado :	US\$ 12.239,39
Subproduto ou Resíduo Estimado :	US\$ 0,00
Data de Registro :	14/06/2010
Data de Validade :	13/06/2012
Índice Importação/Exportação :	0,63 %
Valor Total de Importação CIF :	US\$ 3.474.036,72
Valor Total de Exportação FOB :	US\$ 551.398.436,80
Total da comissão do agente :	US\$ 0,00

Segundo, porque o faturamento decorrente da comercialização da prata granulada no mercado interno foi expressivo, extrapolando com larga margem o limite de tolerância de 5% previsto na norma de regência, conforme apontado no Relatório Fiscal:

“(…) De acordo com o disciplinado no art. nº 401 - do atual Regulamento Aduaneiro - RA, (decreto 6.759/09) será desprezado o subproduto PRATA GRANULADA apurado na produção do OURO EM BARRAS destinado à exportação, com a utilização de mercadorias/insumos importados, quando o valor daquela (subproduto PRATA GRANULADA) não exceder de 5% do valor destes (mercadorias/insumos).

Inicialmente, devemos registrar que a tela Ato Concessório de Drawback - modalidade Suspensão nº 2009.0067894 - DOC 9 - que consta no sistema DRAWBACK WEB informa no subitem 6.1.1.3 - ITENS DE IMPORTAÇÃO, entre outros, que não há "Subproduto Resíduo".

O informado não é expressão da verdade, pois a própria beneficiária, atendendo intimação - DOC 14 - apresentou as notas fiscais de venda de PRATA GRANULADA.

No subitem 6.2.1 foi registrado que a ANGLOGOLD efetivou sob o Regime Aduaneiro Especial de Drawback - Ato Concessório de Drawback - modalidade Suspensão nº 2009.0067894 - DOC 9 - com a suspensão do pagamento dos tributos devidos - importações de insumos/mercadorias que totalizaram R\$ 5.987.656,80.

Entretanto, deve-se ressaltar que parte das mercadorias importadas foram nacionalizadas. São elas: 5.000,00 kg de CARVÃO ATIVADO e de 18.900,00 de COLETOR DANAFLOR, conforme consta no subitem 6.3.

(…) Assim considerado, o valor total das importações após a exclusão das nacionalizações será de R\$ 5.912.904,55 (R\$ 5.987.656,80 - 74.752,25).

Temos pois:

- Valor total mercadorias e insumos importados - R\$ 5.912.904,55
- Valor relativo a 5% - R\$ 295.645,23
- Valor do subproduto PRATA GRANULADA - R\$ 883.775,34

O valor de 565,434 kg do subproduto PRATA GRANULADA igual a R\$ 883.775,34, este ultrapassou o limite de 5% (= R\$ 295.645,23) estabelecido nos art. 401 do atual Regulamento Aduaneiro (Decreto 6.759/09), transcrito no subitem 8.2. (…)"

Não há como acolher a hipótese de que a indissolubilidade química do processo produtivo resolve o inadimplemento regulatório. O Drawback Suspensão constitui uma engenharia de política fiscal de incentivo e renúncia direcionada exclusivamente a desonerar o produto que será exportado, gerando divisas ao País.

Ao introduzir no mercado interno um coproduto de alto valor comercial, gerado a partir de insumos (como Cianeto de Sódio e Corpos Moedores) trazidos para o território nacional com suspensão total de tributos, **sem que tal resíduo tenha sido pactuado ou computado no Ato Concessório**, a Recorrente desvirtua a finalidade do regime. Tolerar tal conduta implicaria cancelar que o regime de Drawback opere como **mecanismo de subvenção de custos para bens**

vendidos no comércio nacional, gerando uma **assimetria concorrencial** em detrimento dos demais intervenientes que adquirem insumos integralmente tributados no País.

Se o valor comercial da prata ultrapassou o patamar de corte regulatório e a empresa esquivou-se de reportá-lo sistemicamente na abertura do Ato Concessório, afasta-se a cláusula de salvaguarda. A consequência jurídica inescapável é a resolução parcial da condição resolutória da suspensão tributária, tornando legítimo o lançamento de ofício que exige o recolhimento proporcional dos tributos incidentes sobre a fração de insumos que concorreu para a geração da riqueza internalizada.

Conforme apontado no Relatório Fiscal, *“um Ato Concessório, durante sua vigência, pode ser alterado, via sistema, mediante solicitação da beneficiária e com a anuência da SECEX. As alterações, uma vez efetuadas, são registradas individualmente no módulo “Histórico do Diagnóstico do Ato Concessório” do sistema Drawback Web que podem ser consultadas. Já a tela principal passa a apresentar o Ato Concessório atualizado, com as alterações processadas”*.

Assim, extrai-se da consulta do ato concessório no sistema DRAWBACK WEB – doc 9 – fls. 106/108 que a Recorrente, ao pleitear e obter o benefício aduaneiro, declarou formalmente nos itens de importação que o montante de '**Subproduto ou Resíduo Estimado**' **era de US\$ 0,00**, divergindo da realidade fática que se verificou no procedimento de auditoria.

Importante destacar que o material de informações sobre o drawback veiculado pela Coexp/Suext/Secex¹ intitulado “O regime de drawback - Uma poderosa ferramenta a serviço das exportações brasileiras”, fazendo remissão ao art. 89 da Portaria SECEX nº 23/2011 acima transcrito, esclarece que **subprodutos cujo valor supere 5% do valor dos insumos implicam em tributação**, e que sua **ocorrência e valor (em US\$) devem ser informados no sistema E no laudo técnico**:

¹ Autor: José Carlos Oliveira Assis Júnior, Analista de Comércio Exterior - Coexp/Suext/Secex; título: O regime de drawback - Uma poderosa ferramenta a serviço das exportações brasileiras; sítio eletrônico do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços no portal Gov.br; última modificação 22/06/2020 18h18; Disponível em: https://www.gov.br/mdic/pt-br/images/REPOSITORIO/secex/190723a_Apresentaoa_Drawbacka_-a_FIESP.pdf - Acesso em: 26/05/2026 às 17h.

Drawback suspensão – características gerais

Perdas e Subprodutos/Resíduos (arts. 89 e 122)

Perdas

- Perdas ocorridas no processo produtivo dos bens efetivamente exportados
- Sem valor comercial
- Implícitas na relação de consumo
- Sua ocorrência e quantidade devem ser informadas no laudo técnico

Subprodutos/resíduos

- Subprodutos gerados no processo produtivo dos bens **efetivamente exportados**
- Têm **valor comercial**
- Se valor comercial dos subprodutos > 5% do valor dos insumos: **tributação**
- Sua ocorrência e valor (em US\$) devem ser informados no sistema E no laudo técnico
- Produto defeituoso **não** é subproduto!

MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



E, ainda, dentre os **exemplos de Subprodutos**, o material menciona a importação do insumo “esfera de aço” para fabricação do “ouro em barras”, tendo como subproduto justamente a “prata”. Veja-se:

Drawback suspensão – características gerais

Perdas e Subprodutos/Resíduos: exemplos

Perdas

IMP: 500 kg de pedra bruta; EXP: 480 Kg de pedra polida

- **Perda: 20 kg**, na forma de pó de pedra (sem valor comercial)

IMP: 1.000 litros de acetona em galões; EXP: 950 litros de acetona em frascos de 50ml

- **Perda: 50 ml**, por evaporação (sem valor comercial)

Subprodutos/resíduos

IMP: esferas de aço para moagem; EXP: ouro em barras

- **Subproduto:** no processo produtivo de X kg de ouro, são gerados Y kg de **prata**, no valor de Z US\$/kg

IMP: chapas de ferro; EXP: tubos de ferro

- **Subproduto:** no processo produtivo de X kg de tubos de ferro, são gerados Y kg de **sucata**, no valor de Z US\$/kg

MINISTÉRIO DA
ECONOMIA



A despeito da tese de que o processo químico de refino do bulhão é indissolúvel, a realidade comercial não pode ser negligenciada pelo direito aduaneiro, como de fato não é. A comercialização da prata granulada no mercado interno gerou receitas expressivas à Recorrente. Ao omitir a ocorrência desse subproduto de alta representatividade econômica nos sistemas de controle do Drawback Suspensão, fazendo constar a estimativa **zerada**, a empresa violou frontalmente o disposto no art. 89 da Portaria SECEX nº 23/2011, o que impõe a resolução parcial da condição resolutória da suspensão tributária sobre os insumos correspondentes.

É legítimo, portanto, o procedimento da fiscalização que apura e exige, de forma proporcional, os tributos incidentes sobre a fração de insumos importados que concorreram para a produção do resultado econômico retido no País. A suspensão tributária do Drawback vincula-se ao resultado exportado. Se parte expressiva do resultado produtivo foi canalizada para o mercado interno à revelia do que foi pactuado no Ato Concessório, impõe-se a resolução parcial da suspensão e a cobrança proporcional dos tributos devidos.

Assim, manifesto-me pela integral procedência do lançamento fiscal na parcela correspondente ao rateio do subproduto prata comercializado internamente.

Quanto ao tratamento dispensado às sobras/excedentes de estoque (Cianeto de Sódio, Corpo Moedor Forjado e Espumante Dowfrot), depreende-se da autuação que se trata de insumos importados com suspensão tributária que não foram efetivamente aplicados ou consumidos no processo produtivo do bem exportado, restando fisicamente remanescentes no estabelecimento do contribuinte após o encerramento do Ato Concessório.

A Recorrente argumenta que tais sobras seriam virtuais, decorrentes de distorções no arredondamento de casas decimais promovido pela fiscalização. Assim, não teria sobrado insumo no mundo físico, a “sobra” seria mero resíduo matemático de uma multiplicação que desconsiderou as casas decimais subsequentes do laudo técnico.

Todavia, compulsando os autos, verifica-se que os coeficientes adotados pela fiscalização nos cálculos realizados para a apuração dos insumos utilizados no processo de produção foram extraídos diretamente dos laudos técnicos apresentados pela própria interessada no decorrer da ação fiscal:

PLANTA CUIABÁ + PLANTA QUEIROZ

TABELA 1 - PRODUÇÃO/CONSUMO - INSUMOS IMPORTADOS

NCM	DESCRIÇÃO	QTDE	UNID.	OURO PRODUZ. (kg)	Kg / Kg de Ouro
73261100	CORPO MOEDOR FORJADO (BOLA DE MOINHO FORJADA 3')	2.037.300	Kg	9.795,89	207,97
28371100	CIANETO DE SÓDIO EM BRIQUETES	260.000	Kg		26,54
29201990	COLETOR DANAFLOR	113.400	Kg		29,00
38021000	CARVÃO ATIVADO	27.000	Kg		2,76
29094939	ESPUMANTE DOWFROT	72.000	Kg		7,35

PLANTA Córrego do Sítio

TABELA 5 - PRODUÇÃO/CONSUMO - INSUMOS IMPORTADOS

NCM	DESCRIÇÃO	QTDE	UNID.	OURO PRODUZ. (kg)	Kg / Kg de Ouro
28371100	CIANETO DE SÓDIO EM BRIQUETES	80.000	Kg	571,11	140,08
38021000	CARVÃO ATIVADO	12.000	Kg		21,01

Em que pese a planilha da empresa pareça matematicamente coerente, ela esbarra em duas realidades formais do processo administrativo fiscal e do regime de drawback: a vinculação aos dados dos laudos técnicos, pois os coeficientes com duas casas decimais não foram

inventados aleatoriamente pelo Auditor Fiscal, mas extraídos de documentos e laudos que a própria interessada imputou nos sistemas de controle do drawback e/ou apresentou no curso da fiscalização. Se a empresa declarou formalmente tais coeficientes, a fiscalização é obrigada a aplicar o princípio da estrita legalidade e da vinculação aos atos declarados. O contribuinte não pode modificar retroativamente o critério amparado no laudo técnico para fazer sumir uma diferença após a autuação.

Se o laudo técnico da própria empresa estabelece um coeficiente de consumo, a existência de saldo positivo residual de insumos não aplicados desnatura a causa da desoneração, atraindo a incidência do art. 389 do Regulamento Aduaneiro.

Não se ignora que a planilha lançada no Recurso Voluntário demonstra que existe, de fato, uma discussão matemática de arredondamento. No entanto, ela também confirma que os dados batem com o que foi fiscalizado a partir das informações da própria empresa. Assim, o lançamento das sobras se presume adequado porque a fiscalização seguiu estritamente os coeficientes fornecidos pela interessada. Se houve imprecisão nas casas decimais, o erro de preenchimento/declaração é oriundo da própria contribuinte, que atrai o ônus de suportar a resolução da suspensão sobre as sobras apuradas.

Ademais, a demonstração de que a “conta fecha” mudando o número de casas decimais em uma planilha é uma prova indireta e meramente argumentativa, incapaz de elidir a exatidão dos dados declarados à Receita Federal na auditoria do regime especial. Não se trata de trazer aos autos o **controle físico de estoque prova de que o saldo físico real dos insumos zerou** no encerramento do Ato Concessório.

Assim, à míngua de evidência contrária e, considerando que a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, o saldo de insumo importado presume-se desviado ou não utilizado, e, em linha com a ementa espelhada do paradigmático Acórdão nº 3401-005.792, entendo que procede o lançamento fiscal sobre os excedentes físicos de estoque, com os acréscimos legais, não merecendo acolhimento o recurso neste ponto.

A Recorrente se insurge contra a aplicação da multa de ofício no patamar de 75% sobre o valor dos tributos que passaram a ser devidos em razão do inadimplemento parcial do regime, pugnando pela sua redução para 20%.

A penalidade de 75% capitulada no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 possui natureza de multa de ofício ligada ao simples inadimplemento da obrigação tributária principal no prazo legal, independentemente da verificação de fraude, conluio ou simulação — hipóteses estas que ensejariam a qualificação da multa, o que não ocorreu no caso vertente.

Uma vez constatada a regularidade do lançamento dos tributos em razão do inadimplemento parcial do regime de Drawback, a imposição da multa de ofício no patamar legal de 75% apresenta-se como ato estritamente vinculado da autoridade fiscal, inexistindo previsão normativa que autorize o julgador administrativo a graduar ou minorar o percentual da sanção com esteio em critérios de equidade, proporcionalidade ou suposto efeito confiscatório.

Ademais, nos termos do art. 62, § 1º, do Regimento Interno do CARF (RICARF) e da torrencial jurisprudência sumulada deste Tribunal (Súmula CARF nº 2), é vedado aos órgãos de julgamento da Administração Tributária Federal afastar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade ou injustiça de seus efeitos.

Desse modo, entendo que deve ser rejeitado o pedido sucessivo da Recorrente, mantendo-se a multa de ofício no patamar de 75% sobre o montante do crédito tributário lançado.

Nesses termos, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas