



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10611.721727/2011-51
ACÓRDÃO	3004-000.190 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ISOFILME INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 19/03/2007, 13/04/2007, 12/07/2007, 20/04/2008, 13/08/2009

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. NÃO COMPROVAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DA INADIMPLÊNCIA DO REGIME. SÚMULA CARF Nº 227.

A não comprovação da exportação de produtos em que tenham sido utilizados os insumos importados com suspensão de tributos, nos limites, condições e termos do Ato Concessório de Drawback, caracteriza a inobservância do princípio da vinculação física, aplicando-se ao caso a Súmula CARF nº 227.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 19/03/2007, 13/04/2007, 12/07/2007, 20/04/2008, 13/08/2009

COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO. RE 559.937.

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições nas bases de cálculo da Cofins-Importação, devem as exigências correspondentes serem adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 19/03/2007, 13/04/2007, 12/07/2007, 20/04/2008, 13/08/2009

PIS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO. RE 559.937.

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS-Importação, devem as exigências correspondentes serem adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para, de ofício, excluir da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, nos termos do RE 559.937.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de autos de infração (fls. 02/92) lavrados para constituição de crédito tributário lançado no montante de R\$ 2.380.881,88 (dois milhões, trezentos e oitenta mil, oitocentos e oitenta e um reais e oitenta e oito centavos) devidos a título de Imposto de Importação (R\$ 306.417,53), Imposto sobre Produtos Industrializados (R\$ 124.755,69), PIS/importação (R\$ 50.250,71), Cofins/importação (R\$ 231.457,95) e Multa Regulamentar (R\$ 1.668.000,00) pelo inadimplemento total do compromisso de exportação assumido em operações de importação acobertadas pelos atos concessórios de *drawback* suspensão 20060189932 e 20070068127.

Pelo que consta, as operações foram auditadas, tendo sido verificado, ao final, a ocorrência de irregularidades que levaram ao descumprimento do *drawback* suspensão, especialmente, porque se constatou que os insumos (polipropileno - NCM 3902.10.20) importados ao amparo do regime não foram utilizados na produção do produto (*nonwoven* - tecido não tecido - NCM 5603.11.90) a ser exportado conforme compromisso assumido nos respectivos atos concessórios. No caso do AC 20060189932, cujas importações ocorreram através da DI 07/0351403-7, de 19/03/2007, e DI 07/0474121-5, de 13/04/2007, foram vinculados 7 (sete) registros de exportação comprovando a exportação de

100.240,39 kg de *nonwoven* (não tecido) do compromisso de 155.463,92 kg assumido no ato concessório. No caso do AC 20070068127, cujas importações ocorreram através da DI 07/0914516-5, de 12/07/2007, e DI 07/1035664-4, de 06/08/2007, foram vinculados 16 (dezesesseis) registros de exportação comprovando a exportação de 322.555,25 kg de *nonwoven* (não tecido) do compromisso de 607.232,00 kg assumido no ato concessório. A beneficiária apresentou laudo técnico segundo o qual se verifica que, para cada 01 kg de produto acabado (*nonwoven* - não tecido) foram necessários 0,990 kg de polipropileno e 0,010 kg de masterbach. Foi realizada visita técnica na empresa para conhecimento do processo produtivo. E foi constatado que o braço operacional da empresa abrangia no mesmo complexo a sua fábrica (CNPJ 01.948.535/0002-32) e o Centro de Distribuição (CNPJ 01.948.535/0003-13), não havendo estoque de produto acabado no Centro de Distribuição, que fica localizado na fábrica. Os insumos importados pelo *drawback* entram na empresa pelo Centro de Distribuição e são transferidos dali para a fábrica com nota fiscal de transferência. Na saída da fábrica é emitida uma nota fiscal de transferência para suportar o envio do produto acabado para o Centro de Distribuição, e na saída do Centro é emitida nota fiscal de venda ao mercado interno ou externo (exportação). Tendo em conta todas essas informações e os documentos fiscais, procedeu-se à apuração do estoque, separadamente, por cada ato concessório. Ao final, com base no princípio da vinculação física, demonstrou-se não ter sido comprovado que a totalidade dos insumos importados com a suspensão dos tributos pelos dois atos concessórios foram utilizados na produção do *nonwoven* (tecido não tecido) a ser exportado, tendo sido consumidos no processo produtivo de *nonwoven* destinados ao mercado interno. Assim, vencido o prazo de validade sem a efetiva comprovação do compromisso assumido, e não tendo o sujeito passivo demonstrado ter adotado nenhuma das medidas previstas no art. 342, do Decreto nº 4.543/2002, procedeu-se aos lançamentos objeto deste processo para constituição e exigência dos tributos (e acréscimos legais) devidos que haviam sido suspensos nas respectivas declarações de importação. Foi também lançada a multa regulamentar pelo descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para se habilitar ou utilizar regime aduaneiro especial no valor de R\$ 1.000,00/dia, calculada a partir do primeiro dia subsequente ao 30º dia do vencimento do ato concessório.

O sujeito passivo foi cientificado dos autos de infração em 19/10/2011 e apresentou defesa em 17/11/2011, tempestivamente. Em sua impugnação (fls. 321/342), alega, basicamente, o que segue adiante. Informa que no ato concessório nº 20070068127 houve um equívoco registrado no compromisso de exportação de 607.232 kg de *nonwoven*, quando o valor correto seria 266.567 kg do produto acabado. Preliminarmente, pede a nulidade dos autos de infração por ter sido baseado o lançamento em premissas equivocadas e presunções infundadas. No caso do AC 20060189932, diz que a autoridade fiscal chegou a conclusões equivocadas na medida em que ignorou que em 28/02/2007 (data inicial de apuração do estoque) a impugnante possuía estoque de *nonwoven* (produto acabado) destinado ao mercado interno, além de que também foi simplesmente desconsiderado 75.400 kg de polipropileno importados em 16/04/2007 ao amparo da DI nº 07/0474121-5, e nota fiscal nº 1973. Explica que, por um equívoco, deixou de emitir as notas fiscais de transferência de matéria-prima importada entre o seu CD e a indústria e, para regularizar essa situação, emitiu extemporaneamente a nota fiscal de transferência

3027 de modo que, embora tal transferência só tenha ocorrido em 17/08/2007, os 75.400 kg ingressaram fisicamente no estabelecimento industrial em 16/04/2007, sendo, pois, equivocada a constatação da fiscalização no sentido de que os 75.400 kg de polipropileno ingressaram na indústria somente após a exportação do *nonwoven*. No caso do AC 20070068127, a apuração do estoque também contém vícios insanáveis eis que também nesse caso a fiscalização desconsiderou que na data de 30/06/2007 (data inicial de apuração do estoque), a impugnante possuía estoque de produto acabado (*nonwoven*) cujo fato resultou na conclusão de que a impugnante teria ficado com saldo de estoque negativo em 31.333 kg de polipropileno. Reclama também que a fiscalização considerou que o polipropileno importado pela impugnante ao abrigo da DI 07/0914516-5, e nota fiscal 2722, de 13/07/2007, somente ingressou em suas instalações em 17/08/2007 (NF 3027 emitida extemporaneamente), quando tal entrada já teria ocorrido e estava disponível para industrialização em 13/07/2007. No mérito, protesta pela não aplicação do princípio da vinculação física e defende que deve ser admitida a fungibilidade de insumos importados aplicados na industrialização de produtos a serem exportados para reconhecimento do cumprimento do compromisso de exportação assumido no âmbito do *drawback*. Neste caso, a impugnante sustenta que efetivamente exportou os produtos finais conforme compromisso assumido nos atos concessórios. Cita jurisprudência. Ao final, requer a improcedência e cancelamento dos autos de infração.

A 2ª Turma da DRJ/FNS, Acórdão nº 07-43.394, deu parcial provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO DO COMPROMISSO ASSUMIDO NO ATO CONCESSÓRIO. INADIMPLEMENTO. EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. CABIMENTO.

O regime aduaneiro especial de *drawback*, modalidade suspensão, exige que os insumos importados sejam integralmente aplicados no produto exportado nos termos e condições do ato concessório. O descumprimento do compromisso de exportação conforme assumido no ato concessório implica no inadimplemento do *drawback* e na exigência dos tributos suspensos com os acréscimos legais devidos.

DRAWBACK. MODALIDADE SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO DE HABILITAÇÃO E UTILIZAÇÃO DO REGIME. FALTA DE SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. MULTA REGULAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de subsunção dos fatos à norma, a multa regulamentar por descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitação ou utilização do regime aduaneiro especial, no valor de R\$ 1.000,00/dia, calculada a partir do primeiro dia subsequente ao 30º dia do seu prazo de validade, não se aplica no caso do inadimplemento integral ou parcial do compromisso de exportação assumido no ato concessório do regime de *drawback* suspensão.

A decisão de piso manteve a cobrança do crédito tributário, mas cancelou a multa aplicada com base no art. 107, VII, “e”, do Decreto-Lei 37/1966, por essas razões:

Pelo que consta, foi também efetuado neste processo o lançamento de multa regulamentar pelo descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para se habilitar ou utilizar regime aduaneiro especial no valor de R\$ 1.000,00/dia, calculada a partir do primeiro dia subsequente ao 30º dia do vencimento do ato concessório. Neste caso, a multa aplicada tem por fundamento a norma estabelecida no art. 107, VII, “e”, do Decreto-Lei 37/1966, com a redação da Lei 10.833/2003, a seguir transcrito:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

VII de R\$ 1.000,00 (mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

*e) por dia, pelo descumprimento de requisito, condição ou norma **operacional** para **habilitar-se** ou **utilizar** regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, ou para habilitar-se ou manter recintos nos quais tais regimes sejam aplicados;*

(grifos acrescidos)

De se ver que a simples leitura do texto em destaque leva a conclusão de que a infração se cinge ao descumprimento de obrigação de natureza acessória, operacional ou instrumental, estabelecida para a fase prévia de habilitação ou de utilização do regime aduaneiro especial. No caso dos autos, segundo consta, a motivação da multa regulamentar se escora nas mesmas infrações apuradas no curso da ação fiscal e que teriam levado ao descumprimento dos compromissos de exportação assumidos pela empresa no ato concessório (obrigação principal).
(...)

Neste caso, as infrações atribuídas à impugnante e que teriam motivado a imposição da multa regulamentar em comento não se trata de descumprimento de obrigação formal (operacional/instrumental) necessária à habilitação ou utilização do regime, mas pelo descumprimento do compromisso de exportação assumido no ato concessório, portanto, infração por descumprimento de obrigação principal e material imprescindível não para a habilitação ou utilização do regime, mas para a manutenção da inexigibilidade dos tributos incidentes nas operações de importação. Assim, resta claro que as infrações atribuídas à impugnante se referem a descumprimento de requisito necessário para a conversão da suspensão em isenção dos tributos devidos na operação de importação, realizada ao amparo do regime *drawback* suspensão. Portanto, tratam-se de aspectos atinentes à norma de incidência tributária que, uma vez não cumprido, autoriza a cobrança dos tributos incidentes, com acréscimo de juros de mora e de multa (de ofício) nos termos do art. 266 do Regulamento Aduaneiro/2002, vigente à época dos fatos, a seguir transcrito: (...)

No caso vertente, não há notícia de que a autuada tenha descumprido qualquer requisito, condição ou norma operacional de habilitação ou utilização do regime *drawback* suspensão em apreço, haja vista que o regime foi regularmente concedido pela Secex, por meio do ato concessório já referido, e a sua utilização foi devidamente autorizada pela autoridade fiscal da Unidade da Receita Federal no tempo devido, o que pressupõe atendimento a todos os requisitos exigidos para fruição do regime.

O fato de a beneficiária do regime não ter cumprido o compromisso de exportação assumido nos atos concessórios, ou não ter adotado, espontaneamente, as providências alternativas mencionadas no art. 342, do Decreto nº 4.543/2002, dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias contado do vencimento do seu prazo de validade (trigésimo dia da data-limite para exportação) representa descumprimento da condição imposta para a suspensão da cobrança dos tributos devidos na operação de importação, jamais descumprimento de requisito, condição ou norma operacional de habilitação ou utilização do regime. Além de evidente falta de subsunção dos fatos à norma jurídica, verifica-se também clara impossibilidade lógico-temporal em razão de que o fato infracional somente se consuma após o término do prazo de vigência do regime e não na fase prévia de habilitação ou durante do curso de utilização do regime, como previsto no tipo elementar da infração em comento. Com efeito, se o descumprimento do requisito da reexportação dos insumos importados, sob a forma de produtos industrializados, somente se materializa após o prazo de vigência do regime (trinta dias, contado da data do vencimento do ato concessório), obviamente, não pode ser considerado descumprimento de requisito atinente à habilitação ou utilização do regime fatos que, sabidamente, somente ocorrem antes ou durante a sua vigência.

Ademais, além da conduta imputada à impugnante não se subsumir claramente à hipótese legal da infração definida no art. 107, VII, “e”, do Decreto-Lei 37/1966, c/com a redação da Lei 10.833/2003, o critério de apuração do valor da multa se revela totalmente arbitrário e, portanto, sem qualquer amparo legal, eis que o valor da multa passa a depender não do prazo de cometimento da conduta infratora, mas da data da lavratura do auto de infração pela autoridade fiscal. Neste caso, a penalidade em comento deve ser afastada desta autuação. Registre-se, inclusive, que neste mesmo sentido tem se manifestado o CARF/DF em recorrentes julgados a exemplo da ementa abaixo transcrita. (...)

Em Recurso Voluntário, a Recorrente reitera a preliminar de nulidade dos autos de infração, em razão das premissas equivocadas da fiscalização na verificação dos seus estoques.

No mérito, requer o afastamento do princípio da vinculação física, para a consideração de que houve cumprimento do regime suspensivo de *drawback*. Sustenta que a Lei nº 12.350/2010 reconheceu o princípio da fungibilidade, cabendo sua aplicação retroativa ao caso e que houve a exportação vinculada aos dois atos concessórios.

Não junta novos documentos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, a fiscalização auditou as operações de *drawback* suspensão dos atos concessórios nº 20060189932 e 20070068127, tendo sido verificada a não comprovação da utilização dos insumos importados (polipropileno – PP, NCM 3902.10.20), sob o amparo do regime especial, na produção de produtos exportados (*nonwoven* - Tecido não Tecido – TNT, NCM 5603.11.90).

Na apuração do estoque realizada pela fiscalização, houve a constatação de falta de vinculação física das mercadorias importadas aos produtos exportados. Logo, houve inadimplemento do regime de *drawback*.

Como preliminar, a Recorrente sustenta a nulidade dos autos de infração em razão das premissas equivocadas da fiscalização na verificação dos seus estoques. Dessa forma, defende que a apuração do seu estoque efetuada pela fiscalização, para demonstrar a aplicação de polipropileno importado na fabricação de *nonwoven* fornecido ao mercado interno, teria se baseado em premissas equivocadas.

Contudo, no relatório fiscal de e- fls. 35/92, a autoridade informou que a empresa não possuía controle de produção específico do Polipropileno importado e do mercado interno. E que o controle era feito pelas notas fiscais de entrada do insumo na fábrica. Foi realizada visita *in loco*, na qual os representantes da empresa afirmaram que não era possível afirmar se o produto acabado foi produzido especificamente com o Polipropileno importado ou de mercado interno. Por isso utilizou o controle alternativo do estoque ofertado pela própria empresa.

Assim, na análise do estoque, a autoridade consignou que:

Análise ANEXO 1 – Apuração de estoque (período 28/02/2007 a 30/04/2007):

_ **Lançamento 1** – Estoque inicial - EI – 391.500 kg.

_ **Lançamento 2** – Entrada de 99.750 kg de PP. Saldo de estoque atualizado – 391.500 de EI e 99.750 referentes a entrada de mercado interno. Destaca-se a importância de manter o estoque discriminado, ou seja, por mais que o estoque seja composto apenas por um tipo de insumo, o estoque não é somado, permanecendo aberto, de forma que seja possível concluir o insumo que foi consumido primeiramente. Tal forma de avaliação de estoque (método PEPS) é aceita pela legislação brasileira e a mais utilizada pelas empresas do Brasil.

_ **Lançamento 3** - Saída de 264.175 kg para o mercado interno. Saldo de estoque atualizado – 127.325 (391.500 - 264.175) de EI e 99.750 referentes a entrada de mercado interno. O material consumido é o mais antigo, ou seja, aquele que entrou primeiro na empresa, por isso foi baixado insumo do estoque inicial.

_ **Lançamento 4** – Entrada de 75.400 kg de Importação vinculada ao AC nº 20060189932 e Entrada de 1.040.636 kg do mercado interno. Saldo de estoque atualizado – 127.325 (391.500 - 264.175) de EI de 28/02/2007, 99.750 de mercado interno de 01/03/2007 a 02/03/2007, 75.400 de Importação de 21/03/2007 e 1.040.636 de mercado interno de 22/03/2007 a 30/03/2007.

_ **Lançamento 5** - Saída de 405.631 kg para o mercado interno. Saldo de estoque atualizado – Os 405.631 kg consomem 127.325 (391.500 - 264.175) de EI de 28/02/2007, 99.750 de mercado interno de 01/03/2007 a 02/03/2007, 75.400 de Importação de 21/03/2007 e 103.156 de mercado interno de 22/03/2007 a 30/03/2007. Assim, o estoque inicial, mercado interno de 01/03/2007 a 02/03/2007 e importação foram zerados, restando 937.480 kg de mercado interno de 22/03/2007 a 30/03/2007.

Merece maior destaque os 75.400 kg de insumos importados vinculados ao AC nº 20060189932 que foram consumidos em 30/06/2007 com saídas para o mercado interno.

_ **Lançamento 6** – Entrada de 125.000 kg de mercado interno. Saldo de estoque atualizado – 937.480 kg de mercado interno de 22/03/2007 a 30/03/2007 e 125.000 de mercado interno 20/04/2007 a 24/04/2007.

_ **Lançamento 7** - Saída de 164.659 kg para exportação vinculada ao AC nº 20060189932 e saída de 461.934 kg para mercado interno. Saldo de estoque atualizado – 310.887 (937.480 – 164.659 – 461.934) de mercado interno de 22/03/2007 a 30/03/2007 e 125.000 de mercado interno 20/04/2007 a 24/04/2007. **A leitura que se faz é que para a produção dos 164.659 kg de produtos acabados destinados a exportação vinculada ao AC nº 20060189932 foram consumidos com insumos (polipropileno) adquiridos no mercado interno. Destaca-se que na data de saída dos 164.659 kg não havia em estoque insumo importado ao amparo do AC nº 20060189932.**

_ **Lançamento 8** – Após os últimos lançamentos o Estoque final em 30/04/2007 foi de 439.460 kg de PP adquirido no mercado interno.

19. O laudo técnico descreve que para cada 01 kg de produto acabado – NONWOVEN (Não Tecido) – são necessários 0,990 kg de Polipropileno Homopolímero, ou seja, 99% do produto acabado é composto de PP. Tendo em vista a inexpressiva utilização de qualquer outro insumo na produção de NONWOVEN, para fins de apuração de estoque foi considerado 1kg de PP para 1 kg de produto acabado (NONWOVEN). Importante destacar que se a apuração fosse realizada conforme laudo técnico a alteração do estoque seria irrelevante, não influenciando a conclusão da auditoria.

Análise ANEXO 2 – Apuração de estoque (período 30/06/2007 a 31/10/2007):

_ **Lançamento 1** – Estoque inicial - EI – 600.134 kg

_ **Lançamento 2** – Saída de 102.588 para o mercado interno. Saldo de estoque atualizado – 497.546 (600.134 – 102.588) de EI.

_ **Lançamento 3** - Entrada de 248.750 kg para o mercado interno. Saldo de estoque atualizado – 497.546 de EI de 30/06/2007 e 248.750 de mercado interno de 19/07/2007 a 20/07/2007.

_ **Lançamento 4** – Saída de 618.885 para o mercado interno e 107.797 para exportação vinculada ao AC nº 20070068127. Saldo de estoque atualizado – 19.614 de mercado interno de 19/07/2007 a 20/07/2007. O estoque inicial foi integralmente consumido.

Destaca-se que para a produção dos 107.797 kg de produtos acabados exportados no AC nº 20070068127 havia em estoque somente PP adquirido no mercado interno, não havendo, portanto, PP adquirido através de importação.

_ **Lançamento 5** - Entrada de 149.500 de mercado interno em 09/08/2007 a 16/08/2007, 339.300 de importação vinculada ao AC nº 20060189932 e 20070068127 em 17/08/2007 e 50.000 de mercado interno em 29/08/2007. Saldo de estoque atualizado – 19.614 de mercado interno de 19/07/2007 a 20/07/2007, 149.500 de mercado interno de 09/08/2007, 339.300 de importação de 17/08/2007 e 50.000 de mercado interno de 29/08/2007. **Merece destaque que dos 339.300 kg de PP importados, 263.900 o foram através do AC nº 20070068127 e 75.400, através do AC nº 20060189932.**

_ **Lançamento 6** – Saída de 589.747 de mercado interno. Saldo de estoque atualizado – 31.333 negativos. Todo o estoque foi consumido, ficando inclusive negativo. **Destaca-se que todos os insumos importados através dos ACs nº 20060189932 e 20070068127 foram consumidos.**

_ **Lançamento 7** - Entrada de 195.250 de mercado interno em 31/08/2007 a 27/09/2007. Saldo de estoque atualizado – 163.917 (-31.333 + 163.917) de mercado interno de 31/08/2007 a 27/09/2007.

_ **Lançamento 8** – Saída de 528.639 de 28/09/2007. Saldo de estoque atualizado – 364.722 negativos.

_ **Lançamento 9** – Entrada de 555.000 de mercado interno em 01/10/2007 a 29/10/2007. Saldo de estoque atualizado – 190.278 (-364.722 + 555.000) de mercado interno de 01/10/2007 a 29/10/2007.

_ **Lançamento 9** – Saída de 179.339 para exportação vinculada ao AC nº 20070068127, 474.315 de mercado interno e 275.578 de mercado interno, todas em 31/10/2007.

Saldo de estoque atualizado – 738.954 negativos.

_ **Lançamento 11** – Após os últimos lançamentos o Estoque final em 31/10/2007 foi de 738.954 negativos.

25. O laudo técnico descreve que para cada 01 kg de produto acabado – NONWOVEN (Não Tecido) – são necessários 0,990 kg de Polipropileno Homopolímero, ou

seja, 99% do produto acabado é composto de PP. Tendo em vista a inexpressiva utilização de qualquer outro insumo na produção de NONWOVEN, para fins de apuração de estoque foi considerado 1kg de PP para 1 kg de produto acabado (NONWOVEN). Importante destacar que se a apuração fosse realizada conforme laudo técnico a alteração do estoque seria irrelevante, não influenciando a conclusão da auditoria.

Dessa forma, a fiscalização considerou na apuração do estoque o controle alternativo da fábrica e a relação das notas fiscais de saída/transferência de produtos acabados ofertados pelo próprio contribuinte. Por conseguinte, não se verifica nulidade por erro de premissa na análise dos estoques. Transcrevo as razões trazidas pela decisão recorrida, que bem tratou do tema recorrido:

Neste caso, ao contrário do que alega a impugnante, a fiscalização não teria ignorado a existência de *nonwoven* no início do período de apuração, mas considerado todos os dados fornecidos pela empresa, inclusive, todas as notas fiscais de saída/transferência de produtos acabados, conforme expressamente informa em seu relatório (fls. 66), abaixo.

5.8.2 APURAÇÃO DE ESTOQUE – PERÍODO 28/02/2007 A 30/04/2007

14. No “quadro 1” do controle de estoque alternativo foi apresentado o Estoque inicial de Polipropileno – PP em 28/02/2007, a relação de todas as Notas fiscais de entrada de Polipropileno – PP e todas as Notas fiscais de saída/transferência de produtos acabados que consomem PP emitidos entre 28/02/2007 a 30/04/2007.

Também não prospera a alegação da impugnante de que os 75400 kg de polipropileno, considerados pela fiscalização em 17/08/2007, teriam entrado fisicamente em suas instalações em 16/04/2007. Embora a impugnante alegue que nenhum estoque, seja de matéria-prima, seja de produto acabado, fosse mantido no Centro de Distribuição (que teria sido criado apenas para cumprimento de exigência do fisco estadual), a falta de documento fiscal que dê amparo a essa transferência automática, ainda que por equívoco de seu departamento fiscal, conforme alega, não pode ser suprida com uma mera declaração. Neste caso, ainda que os 75400 kg de polipropileno importado tivessem ingressado fisicamente na indústria em 16/04/2007, e pudesse estar disponível para utilização no processo produtivo da empresa, a falta de nota fiscal válida (emitida apenas em 17/08/2007) não permite sua aceitação, sendo forçoso admitir que os 75400 kg de polipropileno só teriam ingressado no estabelecimento industrial da impugnante depois da exportação do *nonwoven*. Assim, no caso do AC nº 20060189932, a conclusão a que se chega, de fato, é que para a produção dos 164.659 kg de produtos acabados destinados à exportação foram consumidos insumos (polipropileno) adquiridos no mercado interno eis que na data de saída dos 164.659 kg não havia em estoque insumo importado ao amparo do AC nº 20060189932.

No caso do AC 20070068127, a impugnante também contesta a apuração realizada pela fiscalização alegando que na data de 30/06/2007 (data inicial de apuração do estoque), possuía estoque de produto acabado (*nonwoven*) cujo

ausência teria levado à conclusão de que a impugnante teria ficado com saldo de estoque negativo em 31.333 kg de polipropileno. Aqui também vale o que já foi dito antes para o outro ato concessório. A apuração do estoque foi realizada tendo por base controle de estoque alternativo apresentado pela própria impugnante no curso da ação fiscal. Neste caso, também aqui a fiscalização não teria ignorado a existência de *nonwoven* no início do período de apuração, mas considerado todos os dados fornecidos pela empresa, inclusive, todas as notas fiscais de saída/transferência de produtos acabados, conforme expressamente informa em seu relatório (fls. 70).

5.8.3 APURAÇÃO DE ESTOQUE – PERÍODO 30/06/2007 A 31/10/2007

20. No “quadro 2” do controle de estoque alternativo foi apresentado o Estoque inicial de Polipropileno – PP em 30/06/2007; relação de todas as Notas fiscais de entrada de Polipropileno – PP e todas as Notas fiscais de saída/transferência de produtos acabados que consomem PP emitidos entre 30/06/2007 a 30/05/2009. Todavia, a apuração de estoque ficará restrita ao período de 30/06/2007 a 31/10/2007 já que é possível chegar a uma conclusão da utilização do estoque.

Neste sentido, pelas mesmas razões acima já relatadas, não merece qualquer reparo o trabalho da fiscalização, vazado nos seguintes termos (fls. 73):

Lançamento 4 – Saída de 618.885 para o mercado interno e 107.797 para exportação vinculada ao AC nº 20070068127. Saldo de estoque atualizado – 19.614 de mercado interno de 19/07/2007 a 20/07/2007. O estoque inicial foi integralmente consumido. Destaca-se que para a produção dos 107.797 kg de produtos acabados exportados no AC nº 20070068127 havia em estoque somente PP adquirido no mercado interno, não havendo, portanto, PP adquirido através de importação.

No mérito, a Recorrente requer o afastamento do princípio da vinculação física, para a consideração de que houve cumprimento do regime suspensivo de drawback. Sustenta que a Lei nº 12.350/2010 reconheceu o princípio da fungibilidade, cabendo sua aplicação retroativa ao caso e que houve a exportação vinculada aos dois atos concessórios.

O regime aduaneiro especial Drawback Suspensão, modalidade objeto da presente lide, concede suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação, que se transforma em isenção quando comprovado o cumprimento das obrigações definidas no respectivo Ato Concessório. Por outro lado, a não comprovação delas acarreta a cobrança dos tributos incidentes sobre a importação da mercadoria, transformando o que era regime aduaneiro especial em comum.

No presente caso, tem-se que, para o Ato Concessório nº 20060189932, as entradas das mercadorias importadas na fábrica ocorreram através das NF 1778 de 21/03/2007 e NF 3027 de 17/08/2007 e as saídas ocorreram através de uma única nota fiscal (NF 256 de 25/04/2007). Tendo em vista que todas as saídas para exportação ocorreram em 25/04/2007, apurou-se o estoque até 30/04/2007, conforme posto no relatório fiscal:

31. No subtítulo 5.8.2. Apuração de Estoque – Período 28/02/2007 a 30/04/2007 foi detalhadamente relatado como foi realizada a apuração do estoque, bem como uma análise desta apuração. Desta análise pode-se concluir que:

a) os insumos importados que entraram pela NF 1778 de 21/03/2007 (lançamento 4) **foram consumidos em produtos acabados destinados ao mercado interno**, conforme visualiza-se no **Lançamento 5**.

b) Os 164.659 kg de produtos acabados saídos para exportação através da NF 256 de 25/04/2007, **foram produzidos com insumo adquirido no mercado interno**, uma vez que os insumos importados já haviam sido consumidos, conforme visualiza-se no **lançamento 7**.

ANEXO 1 - APURAÇÃO DO ESTOQUE (Período 28/02/2007 a 30/04/2007) Método PEPS (Primeiro que entra, primeiro que sai)												
LANÇAMENTOS	ENTRADA				SAÍDA				SALDO			
	Tipo Nota	Tipo Operação	Período/Data NF	Quantidade (kg)	Tipo Nota	Tipo Operação	Período/Data NF	Quantidade (kg)	Tipo Nota	Tipo Operação	Período/Data NF	Quantidade (kg)
1									Estoque Inicial		28/02/2007	391.500
2	Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	99.750					Estoque Inicial		28/02/2007	391.500
									Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	99.750
3					Saída	Mercado Interno	09/03/2007	264.175	Estoque Inicial		28/02/2007	127.325
									Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	99.750
4	Entrada	Importação	21/03/2007	75.400					Estoque Inicial		28/02/2007	127.325
	entrada	Mercado Interno	22/03/2007 a 30/03/2007	1.040.636					Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	99.750
									Entrada	Importação	21/03/2007	75.400
									Entrada	Mercado Interno	22/03/2007 a 30/03/2007	1.040.636
5					Saída	Mercado Interno	30/03/2007	405.631	Estoque Inicial		28/02/2007	
									Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	
									Entrada	Importação	21/03/2007	
									Entrada	Mercado Interno	22/03/2007 a 30/03/2007	937.481
6	Entrada	Mercado Interno	30/04/2007 a 24/04/2007	125.000					Estoque Inicial		28/02/2007	
									Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	
									Entrada	Importação	21/03/2007	
									Entrada	Mercado Interno	22/03/2007 a 30/03/2007	937.481
									Entrada	Mercado Interno	20/04/2007 a 24/04/2007	125.000
7					Saída	Exportação	25/04/2007	164.659	Estoque Inicial		28/02/2007	
					Saída	Mercado Interno	25/04/2007	461.934	Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	
									Entrada	Importação	21/03/2007	
									Entrada	Mercado Interno	22/03/2007 a 30/03/2007	310.887
									Entrada	Mercado Interno	20/04/2007 a 24/04/2007	125.000
8	Entrada	Mercado interno	30/04/2007	144.000	Saída	Mercado interno	30/04/2007	140.427	Estoque Inicial		28/02/2007	
									Entrada	Mercado Interno	01/03/2007 a 02/03/2007	
									Entrada	Importação	21/03/2007	
									Entrada	Mercado Interno	22/03/2007 a 30/03/2007	176.466
									Entrada	Mercado Interno	20/04/2007 a 24/04/2007	125.000
									Entrada	Mercado interno	30/04/2007	144.000
9									Estoque Final		30/04/2007	439.460

5

.400 kg de PP adquiridos através da NF 3027 de 17/08/2007 foram enviados para a fábrica após as exportações vinculadas ao AC nº 20060189932 (NF 256 de 25/04/2007), portanto, de forma óbvia, pode-se concluir que não foram consumidos na fabricação dos produtos exportados neste ato concessório.

33. Por todo o exposto, pode-se afirmar que os insumos importados através das DIs 07/0351403-7 de 19/03/2007 e 07/0474121-5 de 13/04/2007, e introduzidos na fábrica, respectivamente, através das NF 1778 de 21/03/2007 e NF 3027 de 17/08/2007, de fato não foram consumidos na produção do NONWOVEN (Tecido não Tecido – TNT) saídos da fábrica através da NF 256 de 25/04/2007 para a exportação vinculada ao AC nº 20060189932.

Em relação ao Ato Concessório nº 20070068127:

A Nota fiscal nº 2722 de 13/07/2007 acobertou a entrada dos 263.900 kg de PP adquiridos pela DI 07/0914516-5. A nota fiscal nº 3027 de 17/08/2007 acobertou a transferência do CD para a fábrica dos 263.900 kg de PP da NF de entrada nº 2722.

As exportações ocorreram conforme planilha abaixo, bem como as respectivas NF de saída (exportação) dessas mercadorias do centro de distribuição.

REGISTROS DE EXPORTAÇÃO - AC n° 20070068127						
Número RE	NCM	Data Embarque	Quantidade	Valor FOB US\$	NF	
071239405001	56031190	08/08/2007	18.495,00	46.237,50	2910	31/07/2007
					2911	31/07/2007
071685068001	56031190	28/10/2007	19.301,00	45.936,38	3319	10/10/2007
					3320	10/10/2007
071759564001	56031190	03/11/2007	108.838,00	259.034,44	3351	17/10/2007
					3352	17/10/2007
					3353	17/10/2007
					3359	18/10/2007
					3360	18/10/2007
					3362	18/10/2007
					3368	18/10/2007
					3369	18/10/2007
					3370	18/10/2007
					3371	18/10/2007
					3374	22/10/2007
					3375	22/10/2007
072073501001	56031190	20/12/2007	51.200,00	121.856,00	3427	29/10/2007
					3428	29/10/2007
					3445	31/10/2007
					3446	31/10/2007
080089175001	56031190	24/01/2008	19.891,11	51.147,57	3447	31/10/2007
					3448	31/10/2007
080113306001	56031190	03/02/2008	19.691,54	54.638,04	3942	18/01/2008
					3943	18/01/2008
080123488001	56031190	05/02/2008	9.837,06	25.294,80	3969	22/01/2008
					3962	22/01/2008
080202666001	56031190	18/02/2008	7.572,02	16.686,64	3991	24/01/2008
080202666001	56031190	18/02/2008	7.572,02	16.686,64	4085	07/02/2008
080967043001	56031190	19/06/2008	980,00	1.744,00	5031	17/06/2008
081091712001	56031190	11/07/2008	2.660,00	5.038,00	5166	30/06/2008
080991693001	56031190	11/07/2008	9.618,00	22.980,40	5047	18/06/2008
081577383001	56031190	06/10/2008	9.028,56	23.981,68	770	30/09/2008
081960456001	56031190	10/12/2008	11.959,88	33.373,53	1519	09/12/2008
090523994001	56031190	05/05/2009	9.204,00	19.474,60	217	28/04/2009
090523902001	56031190	05/05/2009	12.120,19	26.806,49	222	28/04/2009
090636893001	56031190	28/05/2009	12.158,89	26.655,17	414	22/05/2009
Total			322.555,25			

37. Os produtos acabados são produzidos única e exclusivamente na fábrica, portanto, a beneficiária apresentou as respectivas notas fiscais de transferência (fábrica para CD) que ampararam as notas fiscais de saída que cobriram as exportações (NF saída do CD). Ressalta-se que as Notas Fiscais de transferência de Saída, que estão vinculadas as NF de saídas para a exportação, caracterizam a saída da mercadoria do estabelecimento, portanto, na data da emissão da NF estas mercadorias já haviam sido produzidas.

Ato Concessório nº 20070068127							
NF SAÍDA/EXPORTAÇÃO (Centro de Distribuição)				NF DE TRANSFERÊNCIA Fábrica p/ Centro de Distribuição			
Nota Fiscal Saída	Data NF	Descrição do Material	Quantidade (kg)	Nota Fiscal Transferência	Data NF	Descrição do Material	Quantidade (kg)
2910	31/07/2007	TNT 354MM X 12,5G/M2 BRANCO	1.613,00	315	31/07/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.362,00
		TNT 342MM X 12,5G/M2 BRANCO	2.597,00				
		TNT 318MM X 12,5G/M2 BRANCO	5.152,00				
2911	31/07/2007	TNT 627MM X 12,5G/M2 BRANCO	1.181,00	315	31/07/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.133,00
		TNT 290MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.034,00				
		TNT 224MM X 12,5G/M2 BRANCO	2.230,00				
		TNT 318MM X 12,5G/M2 BRANCO	322,00				
		TNT 342MM X 12,5G/M2 BRANCO	2.366,00				
3319	10/10/2007	TNT 575MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.881,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.797,00
		TNT 626MM X 12,5G/M2 BRANCO	5.916,00				
3320	10/10/2007	TNT 575MM X 12,5G/M2 BRANCO	7.160,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.504,00
		TNT 626MM X 12,5G/M2 BRANCO	2.324,00				
3351	17/10/2007	TNT 1118MM X 12,5G/M2 BRANCO	9.056,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.056,00
3352	17/10/2007	TNT 813MM X 12,5G/M2 BRANCO	9.878,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.878,00
3353	17/10/2007	TNT 575MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.881,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.797,00
		TNT 626MM X 12,5G/M2 BRANCO	5.916,00				
3359	18/10/2007	TNT 575MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.881,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.797,00
		TNT 626MM X 12,5G/M2 BRANCO	5.916,00				
3360	18/10/2007	TNT 575MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.881,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.797,00
		TNT 626MM X 12,5G/M2 BRANCO	5.916,00				
3362	18/10/2007	TNT 813MM X 12,5G/M2 BRANCO	9.878,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.878,00
3368	18/10/2007	TNT 575MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.240,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.677,00
		TNT 626MM X 12,5G/M2 BRANCO	4.437,00				
3369	18/10/2007	TNT 1118MM X 12,5G/M2 BRANCO	9.056,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.056,00
3370	18/10/2007	TNT 565MM X 12,5G/M2 BRANCO	7.817,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	7.817,00
3371	18/10/2007	TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	7.817,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	7.817,00
3374	22/10/2007	TNT 240MM X 12,5G/M2 BRANCO	1.620,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	8.134,00
		TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	6.514,00				
3375	22/10/2007	TNT 240MM X 12,5G/M2 BRANCO	1.620,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	8.134,00
		TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	6.514,00				
3427	29/10/2007	TNT 240MM X 12,5G/M2 BRANCO	4.860,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	8.768,00
		TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.908,00				
3428	29/10/2007	TNT 240MM X 12,5G/M2 BRANCO	4.253,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	8.836,00
		TNT 318MM X 12,5G/M2 BRANCO	644,00				
		TNT 342MM X 12,5G/M2 BRANCO	513,00				
		TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.420,00				
3445	31/10/2007	TNT 318MM X 12,5G/M2 BRANCO	5.152,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.307,00
		TNT 342MM X 12,5G/M2 BRANCO	4.155,00				
3446	31/10/2007	TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	7.817,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	7.817,00
3447	31/10/2007	TNT 318MM X 12,5G/M2 BRANCO	2.147,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	8.882,00
		TNT 575MM X 12,5G/M2 BRANCO	2.329,00				
		TNT 813MM X 12,5G/M2 BRANCO	823,00				
		TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	3.583,00				
3448	31/10/2007	TNT 1118MM X 12,5G/M2 BRANCO	1.887,00	353	31/10/2007	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	7.590,00
		TNT 342MM X 12,5G/M2 BRANCO	4.155,00				
		TNT 965MM X 12,5G/M2 BRANCO	651,00				
		TNT 626MM X 12,5G/M2 BRANCO	211,00				
		TNT 813MM X 12,5G/M2 BRANCO	686,00				
3542	18/01/2008	TNT 565MM X 10G/M2 BRANCO	10.054,05	389	24/01/2008	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	10.054,05
3543	18/01/2008	TNT 565MM X 10G/M2 BRANCO	9.692,39	389	24/01/2008	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.692,39
3562	22/01/2008	TNT 578MM X 10G/M2 BRANCO	10.147,65	389	24/01/2008	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	10.147,65
3565	22/01/2008	TNT 578MM X 10G/M2 BRANCO	9.543,89	389	24/01/2008	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.543,89
3591	24/01/2008	TNT 565MM X 10G/M2 BRANCO	9.837,06	389	24/01/2008	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	9.837,06
4085	07/02/2008	TNT 565MM X 10G/M2 BRANCO	7.972,02	407	29/02/2008	TNT N TECIDOS P/ HIGIENICOS	7.972,02
5031	17/06/2008	TNT HIG 10G/M2 VERDE CLARO	380,00	461	30/06/2008	TNT NAO TECIDO P/ HIGIENICOS	380,00
5047	18/06/2008	TNT HIG 10G/M2 VERDE CLARO	4.032,00	461	30/06/2008	TNT NAO TECIDO P/ HIGIENICOS	9.618,00
		TNT HIG 10G/M2 BRANCO	5.586,00				
5166	30/06/2008	TNT HIG 10G/M2 VERDE CLARO	2.660,00	461	30/06/2008	TNT NAO TECIDO P/ HIGIENICOS	2.660,00
770	30/09/2008	NT 10G/M2 HIDROFILICO VERDE	9.028,56	651	30/09/2008	NT 10G/M2 Hidrofilico Verde 331U	9.028,56
1519	09/12/2008	NT 12G/M2 HIDROFILICO BRANCO	6.094,44	1382	04/12/2008	NT 12g m2 Hidrofilico Branco	6.094,44
		NT 12G/M2 HIDROFILICO BRANCO	5.865,44	1419	09/12/2008	NT 12g m2 Hidrofilico Branco	5.865,44
217	28/04/2009	NT 10G/M2 HIDROFILICO BRANCO	3.984,00	241	27/04/2009	NT 10g m2 Hidrofilico Branco	3.984,00
		NT 10G/M2 HIDROFILICO VERDE	5.220,00	240	27/04/2009	NT 10g m2 Hidrofilico Verde 331U	5.220,00
222	28/04/2009	NT 12G/M2 HIDROFILICO BRANCO	12.120,19	64	08/04/2009	NT 12g m2 Hidrofilico AV Branco	51,46
				242	28/04/2009	NT 12g m2 Hidrofilico AV Branco	12.068,74
414	22/05/2009	NT 12G/M2 HIDROFILICO BRANCO	3.456,68	479	22/05/2009	NT 12gm2 Hidrofilico AV Branco	3.456,68
		NT 12G/M2 HIDROFILICO BRANCO	8.792,21	282	30/04/2009	NT 12gm2 Hidrofilico AV Branco	103,68
				480	22/05/2009	NT 12gm2 Hidrofilico AV Branco	8.563,97
				482	22/05/2009	NT 12gm2 Hidrofilico AV Branco	34,56

38. A partir dos dados apresentados nos itens acima, em resumo verifica-se que para o AC nº 20070068127 a entrada do insumo (PP) importado na fábrica ocorreu exclusivamente através das Nota fiscal nº 2722 de 13/07/2007 e as saídas ocorreram conforme tabela abaixo.

NF saída/transferência	Data NF	QTD exportada (kg)
315	31/07/2007	18.455,00
353	31/10/2007	179.339,00
389	24/01/2008	49.275,04
407	29/02/2008	7.572,02
461	30/06/2008	13.258,00
651	30/09/2008	9.028,56
1382	04/12/2008	6.094,44
1419	09/12/2008	5.865,44
64	08/04/2009	51,46
240	27/04/2009	5.220,00
241		3.984,00
242	28/04/2009	12.068,74
282	30/04/2009	103,68
479		3.456,68
480	22/05/2009	8.563,97
482		34,56
		322.370,59

39. No subtítulo 5.8.3. Apuração de Estoque – Período 30/06/2007 a 31/10/2007 foi detalhadamente relatado como foi realizada a apuração do estoque, bem como uma análise desta apuração. Desta análise pode-se concluir que:

a) Os 18.455 kg de produtos acabados saídos para exportação através da NF 315 de 31/07/2007, foram produzidos obviamente com insumo adquirido no mercado interno, uma vez que até esta data ainda não havia ocorrido importação de insumo vinculada ao AC nº 20070068127, conforme visualiza-se no **lançamento 4**.

b) Os insumos importados que entraram pela 2722 de 13/07/2007 (lançamento 5) foram consumidos em produtos acabados destinados ao mercado interno, conforme visualiza-se no **Lançamento 6**.

c) Os 179.339 kg de produtos acabados saídos para exportação através da NF 353 de 31/10/2007, foram produzidos com insumo adquirido no mercado interno, uma vez que os insumos importados já haviam sido consumidos, conforme visualiza-se no **lançamento 7**.

ANEXO 2 - APURAÇÃO DO ESTOQUE (Período 30/06/2007 a 31/10/2007)										
Método PEPS (Primeiro que entra, primeiro que sai)										
LANÇAMENTOS	ENTRADA				SAÍDA				SALDO	
	Tipo	Nota	Operação	Período/Data NF	Quantidade (kg)	Tipo	Nota	Operação	Período/Data NF	Quantidade (kg)
1									Estoque Inicial	30/06/2007 600.134
2					Saída	Interno	Interno	03/07/2007 a 11/07/2007	102.393	Estoque Inicial 30/06/2007 497.546
3	Entrada		Interno	19/07/2007 a 20/07/2007	248.730				Estoque Inicial 30/06/2007 497.546	Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 248.730
4					Saída	Interno	Interno	24/07/2007 a 31/07/2007	709.227	Estoque Inicial 30/06/2007 0
					Saída	Exportação		31/07/2007	18.455	Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 19.614
5	Entrada		Interno	09/08/2007 a 16/08/2007	149.500				Estoque Inicial 30/06/2007 0	Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 19.614
	Entrada		Importação	17/08/2007	339.339				Entrada Mercado Interno 09/08/2007 a 16/08/2007 149.500	Entrada Importação 17/08/2007 339.339
	Entrada		Interno	29/08/2007	50.000				Entrada Mercado Interno 29/08/2007	50.000
6					Saída	Interno	Interno	30/08/2007	309.747	Estoque Inicial 30/06/2007 0
									Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 0	Entrada Mercado Interno 09/08/2007 a 16/08/2007 0
									Entrada Importação 17/08/2007 0	Entrada Mercado Interno 29/08/2007 0
									Entrada Mercado Interno 31/08/2007 a 21/09/2007	(31.333)
7	Entrada		Interno	31/08/2007 a 21/09/2007	195.255				Estoque Inicial 30/06/2007 0	Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 0
									Entrada Mercado Interno 09/08/2007 a 16/08/2007 0	Entrada Importação 17/08/2007 0
									Entrada Mercado Interno 29/08/2007 0	Entrada Mercado Interno 31/08/2007 a 21/09/2007 143.917
8					Saída	Interno	Interno	21/09/2007	328.639	Estoque Inicial 30/06/2007 0
									Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 0	Entrada Mercado Interno 09/08/2007 a 16/08/2007 0
									Entrada Importação 17/08/2007 0	Entrada Mercado Interno 29/08/2007 0
									Entrada Mercado Interno 31/08/2007 a 21/09/2007	(364.722)
9	Entrada		Interno	01/10/2007 a 20/10/2007	555.000				Estoque Inicial 30/06/2007 0	Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 0
									Entrada Mercado Interno 09/08/2007 a 16/08/2007 0	Entrada Importação 17/08/2007 0
									Entrada Mercado Interno 29/08/2007 0	Entrada Mercado Interno 31/08/2007 a 21/09/2007 0
									Entrada Mercado Interno 01/10/2007 a 20/10/2007	190.275
10					Saída	Exportação		31/10/2007	179.239	Estoque Inicial 30/06/2007 0
					Saída	Interno	Interno	31/10/2007	474.315	Entrada Mercado Interno 19/07/2007 a 20/07/2007 0
					Saída	Interno	Interno	31/10/2007	275.570	Entrada Mercado Interno 09/08/2007 a 16/08/2007 0
									Entrada Importação 17/08/2007 0	Entrada Mercado Interno 29/08/2007 0
									Entrada Mercado Interno 31/08/2007 a 21/09/2007 0	Entrada Mercado Interno 01/10/2007 a 20/10/2007 (735.954)
11									Estoque Final	31/10/2007 (735.954)

40. A apuração de estoque ficou restrita ao período de 30/06/2007 a 31/10/2007 pois não havia necessidade de um período maior, uma vez constatado que o insumo (PP) importado através de uma única importação realizada ao amparo do

AC nº 20070068127 foi consumido na produção de produtos acabados destinados ao mercado interno. Portanto, conclui-se inequivocadamente que as outras exportações não demonstradas na apuração foram produzidas com insumos também adquiridos no mercado interno.

41. Por todo o exposto, pode-se afirmar que os insumos (PP) importados através da DI 07/0914516-5 de 12/07/2007 e introduzidos na fábrica através das NF 2722 de 13/07/2007, de fato não foram consumidos na produção do NONWOVEN (Tecido não Tecido – TNT) saídos da fábrica através das NFs 315, 353, 389, 407, 461, 651, 1382, 1419, 64, 240, 241, 242, 282, 479, 480, 482, para a exportação vinculada ao AC nº 20070068127.

A vinculação física é condição obrigatória à comprovação do regime aduaneiro especial de drawback suspensão, não basta que o beneficiário exporte seus produtos na quantidade e prazo acordados, é imperativo comprovar que os insumos importados sob suspensão de pagamento de tributos foram totalmente utilizados nesse processo de produção.

É o que prescreve a Súmula CARF nº 227:

SÚMULA CARF Nº 227

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/08/2025 – vigência em 01/09/2025

O regime aduaneiro especial de drawback, em sua modalidade suspensão, impõe que, até 28/07/2010, haja vinculação física entre os insumos importados com suspensão de tributos e os produtos exportados.

As provas acostadas aos autos confirmam as conclusões da autoridade estampadas no Termo de Verificação.

Consequente, os autos de infração devem ser mantidos.

BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP - IMPORTAÇÃO E DA COFINS - IMPORTAÇÃO

No RE nº 559.937, julgado na sistemática de repercussão geral, o STF reconheceu que o art. 7º, I, da Lei nº 10.865/2004 extrapolou os limites previstos no art. 149, §2º, III, “a” da Constituição Federal, nos termos definidos pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que prevê o valor aduaneiro como a base de cálculo para as contribuições sociais.

Assim, declarou inconstitucional a inclusão de ICMS, bem como do PIS/Pasep e da COFINS na base de cálculo dessas mesmas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços.

A ementa do julgado é reproduzida abaixo:

Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS - importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de *bis in idem*. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou *ad valorem*. Valor aduaneiro

acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao *bis in idem*, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.

2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresse, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes.

3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que devessem as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.

4. Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS-Importação poderão ter alíquotas *ad valorem* e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.

5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.

6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota *ad valorem* sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.

7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.

8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.

9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de

Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01.

10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Este Colegiado está vinculado a essa decisão, nos termos dos art. 98 e 99, do RICARF/2023, por isso reconheço sua aplicabilidade de ofício.

Tal decisão passou a ter efeito vinculante também no âmbito da Receita Federal, em face das disposições do art. 19, §§ 4º, 5º e 7º, da Lei nº 10.522, de 2002, combinado com a Nota PGFN/CAST/Nº 1.254, de 2014, que incluiu a matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Logo, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, conforme decidiu o STF no julgado acima colacionado.

Conclusão

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para, de ofício, excluir da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, nos termos do RE 559.937.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro