



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13558.720531/2012-18
ACÓRDÃO	3301-014.682 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BARRY CALLEBAUT BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 13/07/2006

REGIME ADUANEIRO DRAWBACK. COMPETÊNCIA FISCALIZATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 100.

Compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, proceder ao lançamento e verificar, a qualquer tempo, a observância das condições legais pelo beneficiário.

DECADÊNCIA. REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DRAWBACK SUSPENSÃO. SÚMULA CARF Nº 156.

No drawback-suspensão, o termo inicial do prazo decadencial quinquenal é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias após a data-limite para a realização das exportações compromissadas (*fórmula: "Dec = Dlim + 30 dias"*), nos termos do art. 173, I, do CTN.

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 227

Vinculação física. Para fatos ocorridos até 28/07/2010, é exigível a demonstração de vinculação física entre os insumos importados com suspensão e os produtos exportados; inaplicabilidade, ao período, do princípio da fungibilidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose PintoRibeiro, Bruno Minoru Takii, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede(Presidente)

RELATÓRIO

1. Trata auto de infração exigindo o recolhimento de II, PIS-Importação e COFINS-Importação, com multa de ofício, por inadimplemento parcial do drawback suspensão vinculado ao Ato Concessório nº 2006-0109378 e às DIs 06/0814982-3 e 06/0814983-1, referentes à importação de amêndoas de cacau pela Recorrente.

2. Em linhas gerais, a fiscalização registrou que a empresa não segregava insumos importados e nacionais, nem mantinha controles específicos, diante disso, estimou o percentual de utilização de insumo importado, apurou descumprimento parcial do regime e submeteu as quantidades não vinculadas às exportações à base de cálculo do II, conforme Anexo I-C.

3. A Recorrente alegou em impugnação: (i) incompetência da RFB para imputar inadimplemento do compromisso de exportar (competência da SECEX), (ii) indevida utilização de prova emprestada, (iii) decadência nos termos do art. 150, §4º, do CTN, (iv) nulidade por ausência de liquidez e certeza em razão do uso de estimativas, (v) além de argumentos sobre vinculação física e fungibilidade, (vi) cumprimento do ato concessório, (vii) exclusão de juros sobre multa e (viii) pedido de perícia contábil.

4. Após diversos retornos de diligência, a unidade julgadora de piso se posicionou quanto a temas alegados em sede de impugnação, decidindo em síntese:

(i) Incompetência da RFB (competência seria da SECEX): Rejeitado. A DRJ afirmou que compete ao Auditor-Fiscal da RFB fiscalizar o drawback-suspensão (requisitos, cumprimento e lançamento), citando a Súmula CARF 100 e a Portaria MEFP 594/1992 (arts. 2º e 3º), que distinguem as

atribuições da SECEX (concessão/baixa formal) e da RFB (fiscalização dos tributos suspensos).

(ii) Indevida utilização de prova emprestada (termo de constatação de 2007): Rejeitado. A DRJ considerou válido o uso de prova emprestada quando há pertinência material e temporal com os fatos autuados e é assegurado novo contraditório, destacando que, além da prova emprestada, houve outras provas colhidas no próprio procedimento.

(iii) Decadência (art. 150, §4º, do CTN): Rejeitado. A DRJ aplicou o art. 173, I, do CTN: para drawback-suspensão, o prazo é de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito, decorrente do inadimplemento do regime, tornou-se exigível.

(iv) Nulidade do lançamento por ausência de liquidez e certeza (uso de estimativas): Rejeitado. A DRJ reputou válida a utilização de estimativa por média ponderada (critério de avaliação de estoques aceito) para quantificar o insumo aplicado nas exportações, garantindo a liquidez/certeza do crédito.

(v) Vinculação física e fungibilidade (insumos fungíveis; desnecessidade de vinculação estrita): Rejeitado. A DRJ reafirmou que o drawback-suspensão se submete ao princípio da vinculação física, cabendo ao beneficiário comprovar que os insumos com suspensão foram efetivamente utilizados nos produtos exportados. Quanto à fungibilidade, assentou que a mitigação da vinculação física só foi instituída pela MP 497/2010 (Lei 12.350/2010) e não se aplica retroativamente ao AC/2006.

(vi) Cumprimento do Ato Concessório (baixa pela SECEX; considerar todas as exportações do período): Parcialmente acolhido apenas para ajustes numéricos. Tese principal rejeitada. A DRJ manteve que só podem comprovar o regime as exportações formalmente vinculadas ao AC e consideradas pela SECEX (quantidade e NCM), excluindo REs não constantes da lista SECEX ou com NCM divergente; apontou que eventuais erros formais deveriam ter sido sanados na baixa perante a SECEX. Ainda assim, recalculou e exonerou parcialmente valores.

(vii) Exclusão de juros sobre a multa de ofício: Rejeitado. A DRJ afirmou o cabimento de juros de mora sobre o crédito tributário não pago no vencimento, inclusive o decorrente de multa de ofício.

(viii) Pedido de perícia contábil: Indeferido. A DRJ indeferiu por inobservância dos requisitos formais do art. 16, IV, do Decreto 70.235/1972 (não indicação/qualificação do perito) e por desnecessidade,

pois a matéria envolvia análise documental/estoques já constante dos autos.

5. A decisão restando assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/07/2006

DECADÊNCIA. REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DRAWBACK
SUSPENSÃO. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à importação realizada ao amparo do regime de drawback suspensão é de cinco anos, tendo como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário decorrente do inadimplemento do regime aduaneiro especial de drawback-suspensão torna-se passível de ser exigido, consoante o art. 173, inciso I, do CTN.

DRAWBACK. COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR.

Compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a fiscalização dos tributos suspensos no regime de drawback, modalidade suspensão, que compreende a verificação do regular cumprimento, pelo importador, dos requisitos e condições fixados pela legislação de regência e o lançamento do crédito tributário.

PROVA EMPRESTADA. DADOS COLETADOS EM SEDE DE PROCEDIMENTO FISCAL ANTERIOR. PERTINÊNCIA MATERIAL E TEMPORAL. NOVO CONTRADITÓRIO. VALIDADE.

É válido o transladamento de prova proveniente de diligência fiscal realizada no curso de procedimento fiscal anterior, desde que tenha pertinência material e temporal com a situação fática autuada e que lhe seja assegurada nova oportunidade de exercício ao contraditório.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ESTIMATIVA PELA MÉDIA PONDERADA NA QUANTIFICAÇÃO DE MERCADORIA. VALIDADE.

É válida a utilização de estimativa da quantidade de insumo empregado na fabricação de produto exportado, para fins de verificação do cumprimento do regime de drawback, modalidade suspensão, por critério de avaliação de estoques aceito pela legislação tributária.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E DE ILEGALIDADE.

A autoridade julgadora administrativa não tem competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade de dispositivos normativos legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões proferidas pelo CARF, STF e STJ somente vinculam o entendimento das autoridades julgadoras de primeira instância, quando lhes forem atribuídas efeito vinculante, na forma da legislação aplicável.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

As solicitações de diligência ou perícia que sejam consideradas prescindíveis pela autoridade julgadora devem ser justificadamente indeferidas.

PEDIDO DE INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL EM ENDEREÇO DIVERSO AO DO DOMICILIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO. DESCABIMENTO. INDEFERIMENTO.

É descabido o pedido para realização de intimação por via postal em endereço diverso ao estabelecido na legislação vigente, domicílio tributário do sujeito passivo, constante do cadastro da administração tributária federal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 13/07/2006

PIS-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

A Nota PGFN/CASTF/Nº 547/2015 vincula o entendimento da RFB sobre a matéria relacionada à base de cálculo das contribuições incidentes nas operações de importação, referente à inconstitucionalidade da seguinte parte do artigo 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”.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 13/07/2006

DRAWBACK SUSPENSÃO. PRINCÍPIO DA VINCULAÇÃO FÍSICA. DESCUMPRIMENTO. INADIMPLENTO DO REGIME.

O descumprimento dos requisitos formais prescritos na legislação de regência, dentre eles, a não observância da Vinculação Física entre os insumos importados ao amparo do regime e os produtos exportados relacionados ao ato concessório, implica no inadimplemento do regime de drawback suspensão.

DRAWBACK SUSPENSÃO. VINCULAÇÃO FÍSICA. ÔNUS DA PROVA.

O regime aduaneiro especial de drawback suspensão submete-se ao princípio da vinculação física, recaindo sobre o beneficiário o ônus de comprovar que os insumos importados com suspensão de tributos foram efetivamente utilizados na fabricação das mercadorias exportadas ao amparo do regime.

FUNGIBILIDADE DE INSUMOS IMPORTADOS. DRAWBACK SUSPENSÃO. IRRETROATIVIDADE.

O princípio da fungibilidade de insumos somente se aplica a fatos geradores ocorridos a partir de 28 de julho de 2010, com a publicação da Medida Provisória nº 497, de 17/07/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO PAGOS NO VENCIMENTO. CABIMENTO.

Incide juros de mora sobre o crédito tributário não pago no vencimento, inclusive o decorrente de multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

6. Em seu recurso voluntário a Recorrente traz os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação.

7. É o relatório no que interessa. Passo a análise.

VOTO

8. Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

I. DO CONHECIMENTO

9. O recurso voluntário é tempestivo, e dele tomo integral conhecimento, posto que preenchidos todos os requisitos para tanto.

II. PRELIMINARES.

10. As preliminares subsequentes foram deduzidas pela Recorrente e serão analisadas respeitando-se a rubrica e a ordenação por ela utilizadas, para maior clareza expositiva.

II.1. Da nulidade parcial da r. decisão recorrida. Manutenção parcial da autuação baseada em mera presunção e tentativa de aperfeiçoar o lançamento.

11. Sustenta a Recorrente nulidade da decisão da DRJ, ao argumento de que a manutenção do lançamento teria se apoiado em mera presunção e de que houve aperfeiçoamento/inação do lançamento pela invocação, em sede decisória, do art. 295 do RIR/1999.

12. O lançamento, por força do art. 142 do CTN, é ato vinculado que deve apurar a matéria tributável, quantificar o crédito e motivar a exigência; já o processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/1972) autoriza a realização de diligências para elucidação de fatos e exige decisão fundamentada.

13. À luz desse marco, cumpre distinguir critério jurídico de metodologia de quantificação: o critério jurídico do lançamento permaneceu inalterado (descumprimento parcial do drawback/suspensão por não comprovação da vinculação do insumo importado às exportações), enquanto a metodologia utilizada serviu apenas para medir, diante da ausência de controles segregados reconhecida nos autos, o teor de insumo importado efetivamente aplicado nos produtos exportados.

14. A referência, na decisão da DRJ, a parâmetros contábeis admitidos pelo ordenamento (v.g., custo médio/média ponderada) não altera a capitulação, não introduz novo fundamento legal, nem modifica o núcleo da infração, trata-se de reforço técnico destinado esclarecer as alegações de iliquidez do crédito, o que é compatível com o dever de motivação do julgador e com o saneamento probatório permitido pelas diligências.

15. Ademais, nota-se que as diligências realizadas, por sua vez, limitaram-se a explicitar divergências de fato (REs/NCMs) e a depurar planilhas de exportação vinculadas ao Ato Concessório, sem criação de novo lançamento ou modificação do critério jurídico, caracterizando correção de premissas fáticas e esclarecimento de provas, e não inação vedada pelo art. 146 do CTN.

16. Registre-se, ademais, que após as diligências houve redução do Auto de Infração, com exoneração parcial do crédito, o que evidencia atuação saneadora e quantitativa, sem alteração do fundamento jurídico originário ou prejuízo a parte.

17. Assim, não procedem as assertivas de manutenção por presunção ou de aperfeiçoamento/inação do lançamento, razão pela qual afasto esta preliminar de nulidade

II.2. Impossibilidade de manutenção da r. decisão na parte recorrida. Incompetência da RFB para imputar a inadimplência do compromisso de exportar diante da homologação e consequente baixa do Regime de Drawback pela SECEX.

18. Consoante demonstrado na Impugnação a recorrente reitra que a competência para verificar o adimplemento do compromisso de exportar objeto dos Atos

Concessórios (“ACs”) de Regime Aduaneiro Especial de Drawback é da Secretaria de Comércio Exterior (“SECEX”) e não da RFB.

19. A tese de incompetência da Receita Federal do Brasil não prospera, porquanto a matéria encontra-se pacificada pela Súmula CARF nº 100:

Súmula CARF nº 100

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 09/12/2013

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência para fiscalizar o cumprimento dos requisitos do regime de drawback na modalidade suspensão, aí compreendidos o lançamento do crédito tributário, sua exclusão em razão do reconhecimento de benefício, e a verificação, a qualquer tempo, da regular observação, pela importadora, das condições fixadas na legislação pertinente.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

20. Ademais, a aplicação do referido enunciado é obrigatória, independentemente de entendimento pessoal desta Relatoria, por força do art. 72 do Regimento Interno do CARF, que confere efeito vinculante às súmulas aprovadas.

21. A inobservância injustificada de súmula vinculante constitui infração ao dever funcional do Conselheiro, podendo inclusive ensejar a perda do mandato, nos termos do art. 85, VI, do RICARF.

22. Rejeito, portanto, a preliminar de incompetência.

II.3. Impossibilidade de manutenção da r. decisão na parte recorrida. Da impossibilidade de utilização da prova emprestada

23. A prova emprestada é admissível no processo administrativo tributário quando há pertinência objetiva com o fato apurado, garantia de contraditório e ampla defesa no processo de destino e possibilidade de cotejo com outras provas, conforme art. 24 do Decreto nº 7.574/2011 e art. 372 do CPC.

24. No caso concreto, o termo de constatação produzido em 21/08/2007 é contemporâneo ao período de validade do Ato Concessório fiscalizado (01/08/2006 a 31/07/2008), de modo que a correspondência temporal relevante se estabelece entre os fatos apurados e os fatos geradores lançados, sendo irrelevante o lapso de anos até a ciência do lançamento.

25. Ademais, o lançamento não se apoiou exclusivamente nessa prova, posto que a autoridade fiscal fundamentou suas conclusões em conjunto probatório robusto, que inclui

informações e documentos apresentados pela própria contribuinte (respostas a intimações, laudo técnico e demonstrações de contas de estoque) e dados extraídos dos módulos Importação e Exportação do SISCOMEX.

26. Presentes, portanto, licitude, pertinência e contraditório, não assiste razão à recorrente, razão pela qual rejeito a preliminar.

II.4. Impossibilidade de manutenção da r. decisão na parte recorrida. Extinção do crédito tributário pela consumação da decadência

27. Embora a Recorrente sustente que, por terem as DIs sido registradas em 2006 e o crédito notificado apenas em 19/03/2012, o direito de lançar estaria fulminado, no regime de drawback, modalidade suspensão, aplica-se a Súmula CARF nº 156:

Súmula CARF nº 156

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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

28. No caso do Ato Concessório nº 2006-0109378, cuja data-limite para as exportações foi 31/07/2008, aplica-se a fórmula consagrada na Súmula 156 (*“Dec = Dlim + 30 dias”*), de modo que o marco de confirmação do inadimplemento ocorre em 30/08/2008. À luz do art. 173, I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos é o primeiro dia do exercício seguinte a esse marco, isto é, 01/01/2009, findando-se o quinquênio em 01/01/2014. Considerada a contagem inclusiva para a prática do lançamento, o último dia útil para constituição do crédito tributário foi 31/12/2013.

29. Nesse sentido, considerando que a Recorrente tomou a ciência do lançamento ocorrido em 19/03/2012, verifica-se que a constituição do crédito deu-se dentro do lapso decadencial.

30. Ressalte-se, por fim, que a observância da Súmula nº 156 é obrigatória (art. 72 do RICARF), e sua inobservância injustificada configura infração funcional (art. 85, VI, do RICARF).

31. Diante disso, mantém-se, portanto, a decisão da DRJ quanto à inexistência de decadência.

II.5. Nulidade da autuação por ausência de pressupostos de validade. Liquidez e incerteza da autuação e indevida alteração do critério jurídico

32. A Recorrente sustenta que o crédito seria ilíquido e incerto. Todavia, a exigência foi acompanhada de planilhas e memória de cálculo que discriminam base de incidência, alíquotas e penalidades, bem como identificam as DI/atos concessórios e os marcos temporais pertinentes. Eventuais divergências aritméticas, se houvesse, ensejariam ajustes pontuais, mas não a anulação do lançamento, por não afetarem seus elementos essenciais.

33. Assim, o crédito encontra-se suficientemente determinado para fins de constituição administrativa, cabendo à fase contenciosa a verificação da correção dos valores, sem que isso se confunda com vício invalidante.

34. Rejeito também está preliminar.

III. MÉRITO

III.1. (a) Da impossibilidade de manutenção da exigência em questão. Do cumprimento das condições relativas ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback e (b) Da inaplicabilidade do Princípio da Vinculação Física ao caso concreto. importação de insumos in natura. Necessária observância do Princípio da Fungibilidade.

35. Para evitar repetições e porque partem do mesmo suporte fático-probatório, examinam-se conjuntamente (a) a alegada impossibilidade de manutenção da exigência por suposto cumprimento das condições do regime de drawback-suspensão e (b) a pretensa inaplicabilidade do princípio da vinculação física ao caso concreto, em razão da natureza fungível dos insumos in natura. A controvérsia jurídica central consiste em saber se a Recorrente comprovou, com documentação idônea, a efetiva vinculação dos insumos importados com suspensão aos produtos exportados no âmbito do AC nº 2006-0109378.

36. A decisão recorrida assentou que o cumprimento da condição resolutiva do regime depende, no período dos fatos (exportações com data-limite em 31/07/2008), da demonstração da vinculação física entre os insumos importados e os bens exportados. A Recorrente, por sua vez, sustenta ter atendido integralmente as metas do AC, com baixa pela SECEX no SISCOEX, e afirma que a legislação permitiria, em se tratando de bens fungíveis, a substituição de insumos, de modo que a exigência de rastreabilidade material seria indevida no

drawback-suspensão. Aduz, ainda, que, mesmo sob a ótica estimativa aplicada pela fiscalização (30,38% de participação de insumo importado), teria superado os compromissos de exportação.

37. Em direito estrito, a tese recursal não procede. Para fatos ocorridos até 28/07/2010, prevalece o entendimento consolidado de que o drawback, na modalidade suspensão, impõe a vinculação física entre os insumos importados com suspensão de tributos e os produtos exportados, entendimento hoje cristalizado na 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.

38. A baixa/homologação perante a SECEX, conquanto relevante no plano do comércio exterior, não vincula o juízo tributário nem exonera o beneficiário do ônus de demonstrar o atendimento das condições do benefício (art. 142 do CTN). A posterior evolução normativa citada pela Recorrente, a partir da MP nº 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010, não retroage para afastar a exigência aplicável ao período dos autos nos termos sumular vigente.

39. No plano fático-probatório, os elementos constantes dos autos revelam insuficiência de controles internos aptos a assegurar a rastreabilidade do insumo importado no processo produtivo (ausência de segregação por origem, inexistência de balanços de massa e de rendimentos por NCM/lote), bem como inconsistências nos Registros de Exportação utilizados para a comprovação. Nessas condições, a autoridade fiscal adotou metodologia estimativa, com base em dados oficiais do SISCOEX e documentos fornecidos pela própria empresa, apurando média ponderada de 30,38% de participação do insumo importado no período. Tal procedimento é legítimo diante da deficiência de controles do contribuinte e não foi infirmado por contraprova técnica robusta.

40. A alegação de que o cumprimento material do AC estaria demonstrado por exportações totais superiores às metas não elide a necessidade, então vigente, de prova específica da absorção do insumo importado nos bens exportados.

41. De igual modo, os apontados “erros formais” em REs (dígito faltante do número do AC no campo 24, divergências de NCM) não foram tempestivamente sanados perante a autoridade competente e não permitem, por si sós, compelir a Administração a computá-los para fins de comprovação do regime. A exclusão dos REs 06/2029207-001, 06/1435050-001 e

06/1266122-001, por não constarem da relação MDIC/SECEX vinculada ao AC, mostra-se adequada, à vista do procedimento de baixa previsto no art. 131 da Portaria SECEX nº 25/2008.

42. As diligências posteriores, ademais, depuraram códigos NCM quando necessário e promoveram exoneração onde coube, preservando-se o remanescente do crédito tributário pela não comprovação da vinculação física.

43. À vista desse quadro, e considerada a obrigatoriedade da vinculação física no período, conclui-se que não se encontra comprovado o cumprimento integral do regime de drawback-suspensão relativamente ao AC nº 2006-0109378, afastando-se as teses de que bastaria a equivalência econômica decorrente da fungibilidade dos insumos in natura e de que a validação da SECEX dispensaria a comprovação específica exigida para fins tributários.

44. Aliás, esse foi o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 3ª Turma, ao julgar processo semelhante, inclusive envolvendo a mesma Recorrente:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 18/03/2010

DRAWBACK. REGRA. VINCULAÇÃO FÍSICA.

Até o dia 28 de julho de 2010 é condição específica do regime especial aduaneiro de drawback suspensão a industrialização e posterior exportação da mercadoria anteriormente importada. Tratando-se de condição para isenção, a vinculação física deve ser demonstrada pelo beneficiário nos termos do artigo 179 do Código Tributário Nacional

Fonte: Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Câmara Superior de Recursos Fiscais, 3ª Turma. (2024, 9 de outubro). *Acórdão n.º 9303-016.054 (Processo n.º 10508.720503/2015-32): Recurso especial do contribuinte – Barry Callebaut Brasil Ind. e Com. de Produtos*

45. Diante do exposto, mantém-se a higidez do lançamento nos termos fixados pela DRJ, com a exoneração já reconhecida nas diligências.

46. E, por fim, ainda que esta Relatoria¹, discorde da orientação sumular, ressalta-se que a aplicação da súmula pertinente é obrigatória (art. 72 do RICARF) e sua inobservância configura infração funcional (art. 85, VI, do RICARF).

¹Em mera ressalva de entendimento pessoal, e sem integrar os fundamentos deste julgado, registro que perfilho a tese de que a fungibilidade, enquanto critério de equivalência técnico-econômica do insumo consumido no produto exportado, pode irradiar efeitos retroativos à alteração do art. 17 da Lei nº 11.774/2008, por se harmonizar com a teleologia do drawback (neutralidade tributária das exportações, vedação de “tributação por via reflexa” e maximização da competitividade externa) e com a hermenêutica finalística dos regimes suspensivos. Tal leitura prestigia a primazia da materialidade econômica sobre formalismos instrumentais e coaduna-se com a proporcionalidade e a razoabilidade na comprovação do adimplemento. Todavia, como já dito, por força do art. 72 do RICARF, prevalece, no caso concreto, a observância obrigatória da súmula aplicável, cuja inobservância injustificada pode caracterizar infração funcional (art. 85, VI, do RICARF), razão pela qual a presente ressalva não integra os fundamentos deste voto.

IV. CONCLUSÃO

47. DIANTE DO EXPOSTO, rejeito as preliminares de nulidade, e, no mérito, nego provimento ao recursos voluntário.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves