**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

DOCUMENTO VALIDADO

| | |
|---|---|
| **PROCESSO** | **10611.721942/2011-51** |
| **ACÓRDÃO** | 3003-002.825 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| **SESSÃO DE** | 12 de junho de 2026 |
| **RECURSO** | DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO |
| **RECORRENTES** | DIVINE VIDROS DE SEGURANÇA LTDA |
| | FAZENDA NACIONAL |

**Assunto: Imposto sobre a Importação - II**

Data do fato gerador: 11/06/2007, 29/10/2007, 30/05/2008, 13/06/2008, 21/09/2010

CERCEAMENTO DE DEFESA. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO FUNDAMENTADO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de prova pericial não configura cerceamento de defesa quando os elementos constantes dos autos são suficientes para o julgamento da controvérsia, nos termos da Súmula CARF nº 163.

DRAWBACK SUSPENSÃO. RESÍDUOS E SUBPRODUTOS. LIMITE DE 5%. ART. 353 DO DECRETO Nº 4.543/2002. VALOR DO PRODUTO IMPORTADO.

No drawback suspensão, subprodutos e resíduos não exportados somente são desprezados quando não excedem 5% do valor do produto importado. O parâmetro legal para aferição da tolerância é o valor dos insumos importados admitidos no regime, e não o valor comercial dos resíduos ou dos produtos exportados. Ultrapassado o limite, caracteriza-se inadimplemento proporcional do regime.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. APLICAÇÃO DA NORMA VIGENTE NA DATA DA APRECIAÇÃO PELO CARF. SÚMULA CARF Nº 103. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, nos termos da Súmula CARF nº 103. Sendo o valor exonerado inferior ao limite de R$ 15.000.000,00, fixado pela Portaria MF nº 2/2023, o recurso de ofício não deve ser conhecido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Régis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba que julgou parcialmente procedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 06-60.824 (fls. 887/909), de 31/10/2017, apresenta a seguinte ementa:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II
>
> Data do fato gerador: 11/06/2007, 29/10/2007, 30/05/2008, 13/06/2008, 21/09/2010
>
> MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DRAWBACK MODALIDADE SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO INTEGRAL DE ATO CONCESSÓRIO.
>
> Considera-se não impugnada a matéria não contestada expressamente, bem como aquela com a qual o contribuinte concorda.
>
> DRAWBACK MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO PARCIAL OU INTEGRAL DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. EXIGÊNCIA.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

Tendo havido o descumprimento parcial ou integral de exportação dos insumos importados sob o regime de drawback suspensão, cabe a exigência dos tributos e contribuições que deixaram de ser pagos, em relação à parte inadimplida.

DRAWBACK MODALIDADE SUSPENSÃO. INADIMPLEMENTO DO COMPROMISSO DE EXPORTAR. MULTA REGULAMENTA POR DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO DE HABILITAÇÃO E UTILIZAÇÃO DO REGIME. FALTA DE SUBSUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de subsunção, a multa regulamentar por descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial, não se aplica no caso do inadimplemento integral ou parcial do compromisso de exportação assumido no âmbito do regime drawback suspensão.

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO.

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/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, devem as exigências correspondentes serem adequadas, mediante expurgo daquelas parcelas consideradas indevidas.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Diante da expressa previsão legal de percentual próprio de determinada multa de ofício, inexiste poder discricionário da autoridade em eleger outro, e a sua aplicação se dá pela submissão da Administração Tributária ao princípio da legalidade estrita, falecendo-lhe competência para se pronunciar quanto à inconstitucionalidade de lei vigente.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

É desnecessária a perícia que objetiva esclarecer matéria de conhecimento da autoridade julgadora, bem como a que visa obtenção de informações já presentes nos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Contra o contribuinte supra-identificado foram lavrados os seguintes autos de infração:

1) de imposto de importação de fls. 10 a 14, do qual fazem parte o demonstrativo de apuração de fls. 03 a 05, o demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 06 a 08, o demonstrativo de apuração de multa regulamentar de fl. 09, o termo de encerramento de fl. 41, o relatório de auditoria fiscal de fls. 43 a 93 e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o

recolhimento de crédito tributário no valor de R$ 6.073.720,63, sendo R$ 28.072,94 de imposto, R$ 21.054,71 de multa de ofício de 75% e R$ 6.010.000,00 de multa regulamentar, além de R$ 14.592,98 de juros de mora calculados até 31/10/2011.

2) de imposto sobre produtos industrializados na importação de fls. 21 a 24, do qual fazem parte o demonstrativo de apuração de fls. 15 a 17, o demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 18 a 20, o termo de encerramento de fl. 41, o relatório de auditoria fiscal de fls. 43 a 93 e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R$ 37.886,28, sendo R$ 16.633,05 de imposto e R$ 12.474,79 de multa de ofício de 75%, além de R$ 8.778,44 de juros de mora calculados até 31/10/2011.

3) de COFINS - Importação de fls. 29 a 32, do qual fazem parte o demonstrativo de apuração de fls. 25 a 26, o demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 27 a 28, o termo de encerramento de fl. 41, o relatório de auditoria fiscal de fls. 43 a 93 e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R$ 66.947,64, sendo R$ 29.492,75 de imposto e R$ 22.119,56 de multa de ofício de 75%, além de R$ 15.335,33 de juros de mora calculados até 31/10/2011.

4) de PIS/PASEP – importação de fls. 37 a 40, do qual fazem parte o demonstrativo de apuração de fls. 33 a 34, o demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 35 a 36, o termo de encerramento de fl. 41, o relatório de auditoria fiscal de fls. 43 a 93 e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R$ 18.782,27, sendo R$ 8.129,00 de imposto e R$ 6.096,75 de multa de ofício de 75%, além de R$ 4.556,52 de juros de mora calculados até 31/10/2011.

As exigências são decorrentes da constatação fiscal da falta de exportação, nos valores e quantidades pactuados, de insumos importados por meio do regime aduaneiro especial de drawback – modalidade suspensão, conforme detalhado no relatório de auditoria fiscal, parte integrante do auto de infração, de fls. 43 a 93.

O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos autos de infração, em 10/11/2011 (fl. 736), e apresentou, em 12/12/2011, por meio de representante (procuração à fl. 794), a impugnação de fls. 747 a 792, instruída com os anexos de fls. 795 a 848. Na narrativa dos fatos atinentes ao lançamento, esclarece sobre as suas atividades comerciais, especifica os atos concessórios de drawback que teriam sido descumpridos, três, parcialmente, e dois, integralmente, contesta a aplicação da multa de R$ 1.000,00 (mil reais) por dia desde o descumprimento do regime até a autuação, taxando-a de "indubitavelmente desproporcional", concluindo com o apontamento da cifra exigida, que classifica de "estratosférico montante".

Na exposição do direito, passa à análise dos atos concessórios considerados parcialmente inadimplidos, alegando que isso foi feito indevidamente pela

DOCUMENTO VALIDADO

Autoridade Aduaneira, que "não considerou o porcentual legal de até 5% (cinco por cento) do valor do produto importado, desprezível decorrente de resíduos". Acrescenta que "realmente um pequeno percentual dos insumos importados não foram exportados, por serem resíduos não aproveitáveis no processo de industrialização, tendo tal realidade sido previamente informada ao SECEX – Secretaria de Comércio Exterior no requerimento do ato concessório de Drawback, conforme demonstrado em laudo técnico juntado a essa impugnação". Cita as normas regulamentadoras do regime aduaneiro especial em questão, especialmente o artigo 73 da Portaria Secex nº 14, de 2004, que transcreve, assim como os artigos 341 e 353 do Regulamento Aduaneiro de 2002. Aduz que essa legislação ao "afirmar que é obrigatória a utilização integral dos insumos importados no processo produtivo, utilizando uma interpretação sistemática, logicamente o legislador está se referindo todo o insumo que não compõe a parte desprezível dos resíduos, como determinada pelo próprio artigo 353 do Regulamento Aduaneiro vigente a época". Transcreve excertos de decisões administrativas que estariam nesse sentido.

Assevera que "a análise percentual de resíduos, bem como o seu valor econômica frente ao insumo importado, são imprescindíveis para a busca da verdade material no presente caso, em obediência ao princípio da estrita legalidade, orientações intransponíveis no processo administrativo fiscal". Afirma que a Autoridade Aduaneira não relacionou "o percentual de resíduos não exportados e a co-relação com o valor do insumo importado, nos exatos limites permitidos pela legislação pátria, tal consideração é de grande relevância, como já dito, haja vista que os bens importados são chapas de vidros para beneficiamento, os quais são cortados e lapidados, conforme laudo técnico, tendo como resíduos verdadeiros "cacos de vidros", praticamente sem valor comercial, haja vista que por impedimento legal, (Lei Municipal de Divinópolis – MG) esses resíduos não podem ser descartados no meio ambiente, dessa forma, como demonstrado no laudo técnico anexo, não é possível o aproveitamento/exportação de toda a matéria importada, havendo sobra de resíduos, "cacos", predominantemente, inferiores a 5% (cinco por cento) do valor do insumo importado, no estrito cumprimento do dever legal, como já informado".

Passa à análise dos atos concessórios 20050118366, 20050240480 e 20060072903, onde estabelece, para todos eles, a relação entre o valor dos insumos importados, em dólares americanos, e o valor comercial dos resíduos, também em dólares americanos, extraindo disso o percentual comparativo, para efeitos de avaliação relativa aos 5% (cinco por cento) de quebras do processo produtivo no cumprimento do regime aduaneiro especial de drawback suspensão. Nesse diapasão, considera que o ato concessórios 20050118366 foi integralmente cumprido.

Para o ato concessório 20050240480 apura, seguindo a metodologia descrita, um descumprimento de apenas 1,03% (um vírgula zero três por cento), que considera irrelevante e também deve ser considerado completamente cumprido.

DOCUMENTO VALIDADO

Em referência ao ato concessório 20060072903 apura diferença de 9,07% (nove vírgula zero sete por cento), anotando que a autuação "deixou de mencionar a totalidade de alguns Registros de Exportação, como pode ser observado nas folhas 396 e seguintes do auto de infração, sendo (i) 071505999-001 (informado parcialmente), referente ao beneficiamento da chapa incolor flotado 6mm; (ii) 071505943-001, derivado da chapa de vidro incolor flotado 8mm; (iii) RE 071506059-001, proveniente da chapa de vidro verde flotado 10mm". Admite um índice de descumprimento de 4,07% (quatro vírgula zero sete por cento), mas o considera irrelevante, uma vez que não auferiu nenhum lucro com a venda desses resíduos.

Em relação às multas aplicadas, diz que a "autuação também apresenta indesejável e descabido excesso na aplicação da multa de ofício e pelo suposto descumprimento de regime aduaneiro especial". Chama a atenção para a aplicação da multa por descumprimento de regime aduaneiro especial, invocando os princípios aplicáveis à Administração Pública para inquiná-la de não ter razoabilidade.

Contesta a aplicação concomitante de duas multas sobre o mesmo fato, nos percentuais de 75% e 3.208,12%, que "ultrapassa o caráter punitivo e educacional das penalidades, chegando a comprometer de forma irremediável o direito de propriedade da Impugnante, ao atingir agressivamente ao seu patrimônio, ou seja, passando a ter um caráter confiscatório, - confisco vedado pelo Texto Constitucional -, eis que, uma penalidade astronômica, como a de mais de seis milhões de reais, é suficiente para que a Empresa Divine encerre suas atividades empresariais, demita todos os funcionários, deixe de gerar renda e riqueza para a região aonde se localize e também pare e pagar tributos para o Estado, consequências essas que certamente não são pretendidas pela Administração Pública do nosso país". Acrescenta que "a aplicabilidade de qualquer punição não pode desrespeitar normas e princípios infraconstitucionais, como os da razoabilidade, proporcionalidade, da segurança jurídica, o direito de propriedade e o da estrita legalidade".

Diz que a aplicação isolada ou simultânea das multas tem caráter confiscatório, porque inviabiliza totalmente as atividades econômicas da empresa. Transcreve excertos de decisões judiciais e doutrina, enfatizando uma do Supremo Tribunal Federal que seria de observação obrigatória pela Administração Pública a teor do artigo 1º do Decreto nº 2.346, de 1997.

Em tópico próprio, contesta a aplicação da multa por descumprimento do regime aduaneiro especial, de R$ 1.000,00 por dia, porque o fato não se enquadra na tipificação dada no artigo 107, inciso VII, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37, de 1966. Aduz que quando o artigo 266 do Decreto nº 4.543, de 2002, prevê a aplicação de penalidades específicas, além da cobrança dos tributos com os acréscimos legais, está se referindo "a outras espécies de penalidades diversas da multa, como, por exemplo, o perdimento da mercadoria ou outra sanção

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

administrativa diversa da multa pecuniária, haja vista a aplicabilidade da multa de ofício". Agrega que a "a norma do art. 107, inciso VII, alínea 'e' não é uma norma específica para o regime aduaneiro especial de Drawback, muito pelo contrário, trata-se de uma norma geral, inviabilizando totalmente sua aplicabilidade no presente caso". Cita trecho de doutrina e assevera que a essência do regime de drawback não é exportar insumos industrializados por dia, mas quantidade compatível com o volume importado, não encontrando esta multa "tipicidade com a espécie do regime aduaneiro de Drawback, haja vista não ser uma penalidade específica ao respectivo regime, como pretendeu a Digna Auditora-Fiscal ao fundamentar com o artigo 266, do antigo Regulamento Aduaneiro". Afirma que tal multa não se enquadra no critério de razoabilidade e proporcionalidade. Assevera, ainda, que não poderia ser aplicada em relação aos três atos concessórios que teria demonstrado que não foram descumpridos e, por fim, que, se fosse possível a aplicação dessa penalidade, deveria se adequar aos limites preconizados pelo STF, de 20 a 30% do tributo cobrado.

Requer a produção de prova pericial, nomeando perito e formulando os quesitos.

Por fim, pede a total improcedência do auto de infração em relação aos atos concessórios 20050118366, 20050240480 e 20060072903, porque não houve descumprimento do regime aduaneiro especial de drawback em relação a eles; alternativamente, "que a tributação recaia apenas no percentual excedido de resíduo 5% (cinco por cento) do valor dos produtos importados"; o "afastamento total da multa aplicada em relação a todos os Atos Concessórios mencionados pela Digna Fiscalização em seu auto de infração por suposto descumprimento do regime aduaneiro especial, haja vista não ser aplicável a mesma ao presente caso, assim como por se configurar uma sanção inconstitucional por ser excessivamente onerosa, desproporcional e confiscatória"; se mantida tal multa, que não seja em relação aos atos concessórios 20050118366, 20050240480 e 20060072903, pois não houve descumprimento do regime aduaneiro especial de drawback em relação a eles; por derradeiro, a redução das multas de ofício e de descumprimento do regime aduaneiro para os percentuais de 20 a 30%; e a produção de prova pericial conforme quesitos apresentados.

A DRJ decidiu indeferir o pedido de perícia e julgar a impugnação parcialmente procedente, resultando na manutenção parcial do crédito tributário referente ao descumprimento do regime de drawback suspensão pela recorrente. A decisão confirmou a cobrança sobre os atos concessórios não contestados e ajustou os valores dos atos impugnados após reconhecer falhas nos cálculos fiscais originais relativos aos resíduos de produção e à apropriação de registros de exportação.

O colegiado determinou a exclusão do ICMS e das próprias contribuições da base de cálculo do PIS e da COFINS-Importação, em conformidade com decisão vinculante do STF, e afastou a multa diária de R$ 1.000,00, fundamentando que o inadimplemento do compromisso de exportar não se enquadra na tipificação legal dessa penalidade.

Contudo, a multa de ofício de 75% foi mantida, sob o argumento de que a autoridade administrativa deve estrita obediência à legalidade e carece de competência para declarar a inconstitucionalidade de lei vigente.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 916/927) por meio do qual sustenta que as diferenças apuradas nos Atos Concessórios nº 20050118366, 20050240480 e 20060072903 referem-se estritamente a resíduos e sucatas de vidro gerados no processo industrial. Ao final requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

**DO RECURSO DE OFÍCIO**

Houve recurso de ofício da decisão em razão do montante de tributos, contribuições e multas exonerados superar o limite previsto na legislação então vigente.

A Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, revogou a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, e elevou para R$ 15.000.000,00 o limite de alçada para interposição de recurso de ofício.

A aferição desse limite, em face de decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento favorável ao contribuinte, ocorre em dois momentos distintos. O primeiro dá-se no âmbito da própria DRJ, por ocasião da prolação da decisão, para fins de interposição do recurso de ofício, observada a legislação então vigente. O segundo ocorre no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quando do juízo de conhecimento do recurso, aplicando-se, nesse momento, o limite de alçada vigente à época da apreciação pelo CARF.

Esse entendimento encontra-se consolidado na Súmula CARF nº 103, assim ementada:

> Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014
>
> Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.
>
> Acórdãos Precedentes:
>
> 9202-002.930, de 05/11/2013; 9202-003.129, de 27/03/2014; 9202-003.027, de 11/02/2014; 9303-002.165, de 18/10/2012; 1101-000.627, de 24/11/2011; 1301-00.899, de 08/05/2012; 1802-01.087, de 17/01/2012; 2202-002.528, de 19/11/2013; 2401-003.347, de 22/01/2014; e 3101-001.174, de 17/07/2012

DOCUMENTO VALIDADO

No presente caso, a decisão recorrida exonerou a contribuinte da multa aplicada no valor diário de R$ 1.000,00 por descumprimento do regime aduaneiro especial de drawback suspensão, contados desde o prazo final para as exportações dos insumos importados ao abrigo desse regime até a data da lavratura do auto de infração, no valor total de R$ 6.010.000,00 (seis milhões e dez mil reais).

A fiscalização fundamentou a aplicação da multa diária de R$ 1.000,00 com base no artigo 107, inciso VII, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação que lhe dada pela Lei nº 10.833/2003, por entender que a falta de exportação nas quantidades pactuadas configurava o descumprimento de requisito, condição ou norma operacional indispensável para a utilização do referido regime.

Em decorrência do recálculo procedido pela decisão *a qua* quanto ao consumo de insumos por unidade de mercadoria exportada houve, ainda, exoneração quanto aos valores cobrados de a título de imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, COFINS, PIS/PASEP e das multas de ofício de 75% no importe total de R$ 124.796,40 (cento e vinte e quatro mil, setecentos e noventa e seis reais e quarenta centavos).

Diante dessas considerações, conclui-se que o recurso de ofício não deve ser conhecido, uma vez que o valor exonerado é inferior ao limite de alçada atualmente vigente.

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

**I - TEMPESTIVIDADE**

A contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 22/05/2018 e interpôs o recurso voluntário em 21/06/2018, sendo, portanto, tempestivo o Recurso Voluntário.

Encontrando-se preenchidas as demais condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

**II – PRELIMINAR**

**Da prova pericial**

A Recorrente contesta o indeferimento do pedido de perícia técnica pela instância anterior, fundamentando que essa prova é essencial para a busca da verdade material. Argumenta que apenas um especialista poderia analisar tecnicamente os elementos fáticos das entradas de insumos e saídas de produtos, bem como avaliar o valor econômico real dos resíduos gerados no processo de beneficiamento do vidro.

Sustenta que somente por meio da perícia será possível demonstrar que os créditos tributários remanescentes se referem a resíduos que não ultrapassam o percentual de 5% do valor importado, conforme previsto na legislação aduaneira.

DOCUMENTO VALIDADO

Alega que a manutenção do indeferimento da prova pericial configura um evidente cerceamento de defesa, uma vez que impede a demonstração técnica de que os Atos Concessórios foram integralmente adimplidos.

Insiste que a natureza técnica da controvérsia, que envolve a classificação de materiais como sucatas sem valor comercial e o cálculo de perdas naturais do processo produtivo, exige a validação de um perito.

A decisão recorrida indeferiu o pedido de perícia técnica por entender não necessitar de opiniões de terceiros para formular seu juízo quanto a quesitos técnico contábeis, uma vez ser o conhecimento contábil um atributo intrínseco ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal.

Apontou, ainda, que as respostas para os quesitos formulados pela defesa já constavam nos autos, extraídas de documentos como o contrato social, laudos técnicos de engenheiros sobre o processo produtivo, registros de exportação e declarações de importação.

Considerou que algumas informações pretendidas pela perícia, como a aferição de lucro na venda de resíduos ou a destinação da produção para o mercado interno, eram irrelevantes para o desfecho da controvérsia tributária.

Concluiu-se que os documentos anexados forneciam todas as informações necessárias sobre as matérias em litígio, não havendo qualquer aspecto técnico que fosse desconhecido ou necessário para a solução das questões que justificasse a produção de nova prova

Da análise dos autos, verifica-se que o indeferimento da prova pericial encontra-se devidamente fundamentando, devendo ser aplicado ao presente caso o disposto na Súmula CARF n.º 163:

> Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021
>
> O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).
>
> Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Desta forma, há de ser mantida a decisão recorrida quanto à matéria.

**III – DO MÉRITO**

No mérito, a questão cinge-se à caracterização, ou não, do não cumprimento de exportação dos insumos importados, ou de parte deles, com suspensão de tributos e contribuições, por meio do regime especial aduaneiro de drawback na modalidade suspensão.

DOCUMENTO VALIDADO

A fiscalização constatou inadimplementos parciais das obrigações de exportação vinculadas aos insumos importados no âmbito dos Atos Concessórios nº 20050118366, 20050240480 e 20060072903, bem como descumprimentos integrais relativos aos Atos Concessórios nº 20060085673 e 20070125139.

Não houve impugnação específica quanto aos atos concessórios integralmente descumpridos, razão pela qual a DRJ aplicou o previsto no art. art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 67 da Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, dando por definitivamente constituído o crédito tributário a eles relacionado, com exceção da multa de ofício de 75%, que foi objeto de impugnação.

No tocante aos atos concessórios em relação aos quais a Autoridade Aduaneira e Tributária reconheceu inadimplemento parcial, a recorrente sustenta, em síntese, que o regime de drawback suspensão foi integralmente adimplido. Argumenta que as quantidades de insumos não exportadas corresponderiam a resíduos gerados no processo de industrialização, os quais não teriam ultrapassado o limite de 5% dos valores importados, percentual admitido pela legislação vigente.

Para fins de apuração desse limite legal, a impugnante defende a adoção de metodologia baseada na comparação entre o valor comercial dos resíduos e o valor dos insumos importados.

Alega que, nos termos das Portarias SECEX nº 14/2004 e nº 35/2006, os resíduos e subprodutos que não excedam 5% do valor total importado devem ser desprezados para fins de tributação proporcional.

Inicialmente cumpre tecer alguns comentários acerca do drawback suspensão.

Trata-se de regime aduaneiro especial de incentivo à exportação, por meio do qual se admite a importação de insumos destinados à incorporação ou utilização na industrialização de produtos a serem exportados, com suspensão dos tributos incidentes na operação de importação desde o ingresso das mercadorias no território nacional.

O núcleo do regime consiste na necessária vinculação entre os insumos importados e o projeto exportador aprovado no respectivo Ato Concessório. Em outras palavras, as mercadorias admitidas no regime devem ser empregadas no processo produtivo, ou ainda na embalagem, acondicionamento ou apresentação dos bens destinados à exportação posterior e obrigatória.

A suspensão dos tributos aduaneiros, portanto, não constitui benefício autônomo ou incondicionado. Ela está diretamente subordinada ao cumprimento do compromisso de exportação, nos termos definidos no Ato Concessório. Realizada a exportação de forma regular, consolidam-se os efeitos jurídicos do benefício fiscal, com a desoneração definitiva dos tributos suspensos. Não cumprida a obrigação assumida, os tributos anteriormente suspensos passam a ser exigíveis, como se não tivessem sido pagos no momento próprio.

DOCUMENTO VALIDADO

As informações constantes do Ato Concessório dizem respeito ao processo de industrialização e ao projeto de exportação, sendo prestadas pelo próprio beneficiário do regime. Por isso, os requisitos formais e materiais do drawback assumem papel essencial no controle do incentivo, sobretudo porque se trata de regime que pode culminar na isenção de tributos aduaneiros. Daí a necessidade de estrita observância das condições legalmente impostas para a fruição do benefício, em conformidade com o art. 111 do Código Tributário Nacional.

Nesse contexto, o drawback tem como um de seus fundamentos o chamado princípio da vinculação física, segundo o qual a mercadoria ou o insumo importado deve estar materialmente vinculado ao bem destinado à exportação. A finalidade dessa exigência é impedir que mercadorias introduzidas no País com suspensão tributária sejam desviadas para o mercado interno sem o recolhimento dos tributos devidos, o que geraria indevida vantagem competitiva em relação às operações submetidas ao regime comum de tributação.

À época dos fatos, o art. 341 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, dispunha:

> 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.

Em síntese, o dispositivo consagra a regra geral de utilização integral dos insumos importados no âmbito do regime, vinculando-os ao processo produtivo exportador ou às etapas de embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias destinadas à exportação.

Já o art. 353, do mesmo regulamento, relativiza essa exigência ao prever que, na concessão do regime, serão desprezados os subprodutos e resíduos não exportados, desde que o seu montante não exceda 5% do valor do produto importado:

> Art. 353. 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.

Da leitura de ambos os dispositivos se conclui que a integral utilização dos insumos importados exigida pelo art. 341 não deve ser interpretada de forma materialmente absoluta, como se todo e qualquer resíduo gerado no processo produtivo configurasse descumprimento do regime de drawback suspensão. A própria legislação reconhece que, em processos industriais, pode haver geração de resíduos ou subprodutos, admitindo sua não exportação dentro do limite legal de 5%.

É necessário, portanto, verificar se os resíduos ou subprodutos não exportados pela recorrente permaneceram dentro do limite legal. Ultrapassado esse percentual, caracterizado está o descumprimento proporcional do regime; respeitado o limite, não se pode tratar a diferença como inadimplemento.

A fiscalização considerou o inadimplemento tomando por base a diferença entre a quantidade de insumos importados e a quantidade efetivamente incorporada nos produtos

DOCUMENTO VALIDADO

exportados. Para tal, utilizou os índices de consumo unitário previstos nos laudos técnicos, deixando de considerar inicialmente as perdas e resíduos inerentes ao processo produtivo de corte e beneficiamento do vidro, o que gerou as diferenças tributadas.

A DRJ, por seu turno, considerou que o critério correto a ser adotado ser o valor total importado e que, portanto, a quantidade de resíduos não poderia ultrapassar 5% do valor total dos insumos importados.

A decisão recorrida reformou parte do lançamento por entender que a fiscalização errou ao ignorar as perdas já previstas nos laudos originais, recalculou o débito utilizando os índices de consumo que incluíam as perdas técnicas, desde que respeitassem o teto de 5% e, nos casos em que os resíduos técnicos ultrapassaram esse limite, o consumo foi ajustado para o patamar máximo permitido por lei.

Para a recorrente, o percentual de perdas do processo produtivo deve ser calculado a partir da relação entre o **valor dos insumos importados**, em dólares americanos, e o **valor comercial dos resíduos**, também em dólares americanos.

Para a solução do litígio é necessário que seja definido qual o correto critério de apuração do percentual de quebra permitido: o valor total dos insumos importados pela recorrente, ou o valor dos produtos importados em

Acerca da alegada possibilidade de existência de resíduos e subprodutos de até 5% para a consideração do cumprimento das regras do drawback suspensão, o art. 353 do Decreto nº 4.543, de 2002, estabelece uma regra de tolerância própria do regime de drawback, ao determinar que subprodutos e resíduos não exportados sejam desconsiderados para fins de concessão do regime quando seu montante não exceder 5% do valor do produto importado. Assim, a norma reconhece que o processo industrial pode gerar perdas, resíduos ou subprodutos sem que isso, por si só, caracterize descumprimento do compromisso de exportação, desde que respeitado o limite legal.

Em termos práticos, a tolerância não é apurada pela quantidade física dos resíduos, mas pelo montante econômico dos subprodutos e resíduos não exportados em comparação com o valor do produto/insumo importado admitido no regime.

Assim, para verificar a tolerância de 5%, o montante econômico de referência deve ser o valor do produto importado, e não o valor comercial do produto exportado.

Entendo que o critério correto seja aquele adotado pela DRJ, ou seja, *"a quantidade dos resíduos, no seu valor de importação, não pode exceder em 5% (cinco por cento) o valor total dos insumos importados"*.

Com efeito, o valor comercial do produto exportado pode ser relevante para outros controles do ato concessório, mas não é o parâmetro legal específico do art. 353.

**IV – DISPOSITIVO**

DOCUMENTO VALIDADO

Ante o exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício e por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de prova pericial e, no mérito, por negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa**

DOCUMENTO VALIDADO