



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

Processo n° 10283.005478/2004-92
Recurso n° 338.479 Voluntário
Acórdão n° **3202-000.513 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de maio de 2012
Matéria IPI. ZFM.
Recorrente DM ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto Sobre Produtos Industrializados-IPI

Período de apuração: 30/04/1999 e 10/05/2002

DECADÊNCIA PARA LANÇAR. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO RICARF. Por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Em razão disso, tem-se que o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pertinente ao IPI é de 05 anos, contados do fato gerador, na hipótese de existência de antecipação de pagamento do tributo devido, ou, como no caso em apreço, do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, na ausência de antecipação de pagamento.

ZFM. FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS. COMPETÊNCIA DA RFB. A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem plena competência para a fiscalização de tributos federais na ZFM, não dependendo de manifestação prévia da Suframa para o exame de operações que envolvam o cumprimento de Processos Produtivos Básicos.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS E ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA POR FALTA DE ACESSO A DOCUMENTAÇÃO APREENDIDA. A juntada posterior de provas é admitida até a decisão da lide, quando demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior. A alegação de falta de acesso a documentos apreendidos pela Polícia Federal deve ser acompanhada de prova cabal, por qualquer meio eficaz, para que justifique a alegação de cerceamento do direito de defesa.

ZFM. DESCUMPRIMENTO DO PPB. PERDA DO INCENTIVO. COBRANÇA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. A importação de subconjuntos montados constitui descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) estabelecido para o produto, resultando na perda do incentivo

de redução do Imposto de Importação, vez que a montagem desses subconjuntos consiste em etapa prevista para ser executada na ZFM.

O descumprimento das etapas do PPB estabelecido pela legislação do regime para fabricação do produto final, implica a exigência integral do Imposto de Importação incidente sobre os componentes estrangeiros importados ao amparo do regime da ZFM, devendo o imposto ser calculado tendo como base o produto final, em vista de os componentes importados se apresentarem desmontados ou por montar, com as características essenciais do artigo completo ou acabado.

IPI. ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. É cabível a aplicação da multa de ofício de 75% sobre a totalidade do imposto, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº. 9.430/96.

Preliminares de nulidade do Auto de Infração rejeitadas; no mérito, Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente Substituta e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Fábila Regina Freitas. Ausente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

Contra a empresa DM ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA foi lavrado Auto de Infração relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 169.993.979,49, incluídos multa de ofício de 75% e juros de mora, referente a fatos geradores ocorridos entre 30/04/1999 e 10/05/2002.

De acordo com a descrição dos fatos contida no Auto de Infração, o lançamento tem por objeto a exigência do imposto que deixou de ser recolhido por ocasião da internação de aparelhos de telefone, áudio e vídeo, em razão do descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) estabelecido para a fabricação destes produtos. No “Relatório de Fiscalização” (fls.28 a 423- vols. I e II) consta a informação de que a ação fiscal foi motivada pelo trabalho realizado durante a “OPERAÇÃO RIO NEGRO”, resultando na apreensão, pela Alfândega da Receita Federal no Porto de Manaus, em janeiro de 2002, de produtos acabados, declarados pela autuada nos despachos de importação como sendo partes e peças para industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM).

Segundo a Fiscalização, em conjunto com a auditoria de estoques da empresa (abrangendo os exercícios de 1999 a 2002), foi realizada a verificação do cumprimento das etapas mínimas de produção definidas para o PPB, conforme estabelecido no Anexo XI do Decreto nº 783, de 25 de março de 1993 (aparelhos de áudio e vídeo) e na Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 31, de 28 de agosto de 1998 (aparelhos telefônicos).

No período de 1999 a 2001, a autuada registrou a importação de kits para a fabricação de diversos produtos, conforme a seguir relacionado:

Importação de kits no ano 1999 p/ fabricação dos seguintes produtos	
TIPO	MODELO(S)
Rádio Portátil	AC-100, PR-35 e PR-40
Auto-Rádio	AR-200, AR-250, AR-300, AR-500, AR-60, LX-400, LX-410, LX-420 e LX-450
Rádio Gravador c/ CD-Player	CD-101, CD-108 e RCD-420
Micro e Mini-System	CD-149, CD-155, CD-162, GW-183, MS-545RC, PC-9802, PCD-145B, PCD-2300 e SL-393
CD Man	CD-51, CD-78 e CD-90
Rádio-Relógio c/ CD Player	CDR-190
Rádio-Relógio	CR-2033, CR-611 e CR-68
Rádio Gravador	CT-731, CT-745, CT-75, CT-99, ST-63B e ST-93B
Aparelhos de Telefone	PH-300, PH-301 e PH-329
Walkman	910 e 941
Total de 41 modelos de produtos	

Importação de kits no ano 2000 p/ fabricação dos seguintes produtos	
TIPO	MODELO(S)
Rádio Portátil	AC-100, PR-35 e PR-40
Auto-Rádio	LX-400, LX-402, LX-410, LX-420, LX-422, LX-424, LX-440, LX-450 e LX-452
Rádio Gravador c/ CD-Player	AX-2011, CD-101, CD-102, CD-105, CD-108, CD-120, CD-121 e CD-210
Micro e Mini-System	CD-149, CD-155, CD-156, CD-162, CD-768, CQD-764 e CQD-767
CD Man	CD-50, CD-51, CD-78, CD-80, CD-90 e CD-91
Rádio-Relógio c/ CD Player	CDR-190
Rádio-Relógio	CR-446, CR-600 e CR-611
Rádio Gravador	CT-731, CT-745, CT-75 e CT-99
Aparelhos de Telefone	PH-300, PH-301 e PH-329
Walkman	910 e 941
Ap. TV 5" c/ CD e Rádio AM/FM	CDV-200

Ap. TV 5" c/ Rádio AM/FM	TV-500
Total de 48 modelos de produtos	
Planilha III – Importação de kits no ano 2001 p/ fabricação dos seguintes produtos	
TIPO	MODELO(S)
Rádio Portátil	AC-100, AC-103, PR-35 e PR-40
Auto-Rádio	CM-88X, CM-99X, LX-400, LX-402, LX-410, LX-424, LX-400 e LX-452
Rádio Gravador c/ CD-Player	AX-2011, AX-2013, CD-101, CD-102, CD-104, CD-105, CD-106, CD-121, CD-210, CS-380X e CS-388X
Micro e Mini-System	CD-149, CD-155, CD-156, CD-162, CD-768, CQD-764 e CQD-767
CD Man	CD-50, CD-54, CD-80 e DM-1500X
Rádio-Relógio c/ CD Player	CDR-192
Rádio-Relógio	CR-446, CR-600, CR-611 e CR-612
Rádio Gravador	CT-731, CT-745, CT-75, CT-99 e DLE-45X
Walkman	910 e 919
Ap. TV 5" c/ CD e Rádio AM/FM	CDV-200
Ap. TV 5" c/ Rádio AM/FM	TV-500 e TV-509
Total de 53 modelos de produtos	

Neste ponto, por bem descrever os fatos, adoto, em parte, o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Às **fls. 28/423** consta minucioso “Relatório de Fiscalização” em que estão contempladas as explicações que levaram à autuação do contribuinte, podendo, no que interessa ao entendimento da controvérsia, ser consolidadas nos seguintes termos:

- A empresa era responsável pela montagem de aparelhos eletrônicos exclusivamente a partir de kits importados (inexistiram outras importações ou mesmo compras no mercado interno que pudessem complementá-los), que deveriam ingressar na Zona Franca de Manaus com um nível de desagregação determinada nos respectivos Processos Produtivos Básicos;

- Considerando que as atividades produtivas da empresa estavam paralisadas à época da fiscalização, a auditoria do PPB realizou-se com base na documentação disponível, relativa ao período de 1999 a 2002;

- Detectaram-se importações de componentes destinados à reposição de componentes defeituosos;

- Ocorrerá a terceirização das etapas relativas à injeção plástica dos corpos de aparelhos telefônicos e à inserção de componentes nas placas de circuito impresso (PCI) de aparelhos de telefone e de áudio e vídeo, podendo esta última ser comprovada pela falta de capacidade operacional do sujeito passivo (inexistência de corpo funcional especializado para a tarefa, máquinas de inserção, de montagem, de soldagem automática de componentes etc.);

- Para cada produto final industrializado, foram realizadas comparações partindo-se dos kits importados, de seus componentes, do respectivo produto acabado, de catálogos, manuais de instrução, desenhos técnicos etc., tudo com vistas a verificar o cumprimento do PPB;

- Previamente ao encerramento da fiscalização, as inconsistências detectadas foram submetidas à empresa para que fossem justificadas;

- A auditoria no processo de industrialização, referente a cada equipamento individualmente considerado, abrangeu a etapa de inserção de todos os componentes nas placas constituintes do respectivo produto, sendo analisada a industrialização por terceiros e a quantidade de PCI declaradas nos despachos de importação e efetivamente utilizadas no processo produtivo; a montagem das partes elétricas e mecânicas, e a etapa de interligação entre as PCI e entre estas e as demais partes integrantes do produto. A fiscalização optou por estruturar as observações que levaram à caracterização do descumprimento do PPB, em regra, da seguinte forma: (a) questões formuladas; (b) respostas da empresa; (c) considerações da fiscalização e (d) conclusões;

- Ainda com relação à industrialização terceirizada das PCI:

- a) por meio do Parecer SUFRAMA nº 57/99 aprovou-se Projeto de Diversificação de produção, em que a empresa declarou a terceirização da etapa de montagem das placas;
- b) a própria SUFRAMA, através da Nota Técnica nº 11/2000, menciona que a montagem das placas seria realizada por terceiros na Zona Franca de Manaus;
- c) inexistência na empresa de máquinas e equipamentos voltados à montagem das placas, conforme levantamento realizado;
- d) confirmação da SUFRAMA (Ofício nº 3.276, de 18/05/04) quanto à inexistência de maquinário destinado à montagem serial das placas, constatada por seus técnicos quando da elaboração dos Laudos de Operação e de Produção.

- No período de 1999 a 2001, a maioria dos kits importados foram encaminhados às empresas CCE da Amazônia Ltda e Transcortec da Amazônia Indústria e Comércio Ltda, que realizaram a industrialização por encomenda do sujeito passivo;

- Vez que por vezes um determinado produto era constituído de mais de uma PCI, de cada kit importado deveria resultar a montagem de todas as placas necessárias à fabricação de apenas uma unidade, ou seja, variável, a depender do modelo do equipamento, era a quantidade de placas produzidas a partir de um único kit;

- Com relação à empresa Transcortec da Amazônia Ind. e Com. Ltda, a diligência indicou a não-comprovação da industrialização de todas as PCI componentes de um determinado produto, pois a quantidade de placas remetidas à DM Eletrônica da Amazônia era sempre igual ao número de kits destinados à montagem daquelas, independentemente da complexidade e sofisticação do aparelho;

- De igual modo, a CCE da Amazônia Ltda industrializara tão-somente 1 (uma) placa por kit remetido pela DM Eletrônica da Amazônia Ltda;

- No tocante ao consumo de solda, necessária na industrialização dos produtos saídos do estabelecimento fabril durante os anos de 1999 a 2002:

- a) em razão da terceirização, não foi considerada na análise a etapa de inserção dos componentes nas placas de circuito impresso. A estimativa do consumo “...abrangeu apenas as etapas “b” e “c” do Processo Produtivo Básico descrito no Anexo XI do Decreto 783/93, ou seja: a montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível de componentes e a integração das placas de circuito impresso e das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final”;
- b) selecionou-se um modelo de cada produto fabricado para identificar, com registro fotográfico inclusive, a quantidade de pontos de solda empregados nas etapas consideradas;
- c) do ensaio realizado chegou-se a uma estimativa quanto ao peso de cada ponto de solda;
- d) a partir do rol dos produtos acabados saídos do estabelecimento, foi possível, conhecendo-se o total de solda aplicada pela autuada em cada produto, estimar o consumo no período e compará-lo com as aquisições deste insumo;
- e) a quantidade de solda adquirida pelo sujeito passivo representara apenas 2,79% do total consumido nas etapas de industrialização sob responsabilidade da empresa, evidenciando com isso que os conjuntos ou subconjuntos que compuseram o aparelho ingressaram já montados no estabelecimento, podendo tal conclusão ser corroborada também pelos seguintes fatos: (1) a utilização, na fabricação dos produtos, de grande quantidade de fios e cabos conectores, sem a respectiva documentação quanto ao efetivo ingresso; (2) a diferença, com relação à maioria dos produtos fabricados, entre a quantidade de placas utilizadas em cada modelo e a quantidade revelada em Declarações de Importação; e (3) a diferença entre a quantidade de placas necessárias em cada aparelho e as recebidas das empresas terceirizadas responsáveis pela montagem.

- com o descumprimento do Processo Produtivo Básico, perdeu-se o benefício da isenção, sendo devido o Imposto sobre Produtos Industrializados, calculado sobre os valores constantes das notas fiscais de saída.

Cientificado do lançamento em **11/10/04 (fl.12)**, o sujeito passivo apresentou impugnação em **10/11/04 (fls. 2.185/2.252)**, alegando como preliminares a tempestividade, a decadência quanto a alguns períodos de apuração, o fato de a SUFRAMA ter aprovado os respectivos projetos básicos de industrialização, a incompetência da SRF para auditar PPB e, por fim, cerceamento de defesa. Quanto ao mérito, destilou um repertório de alegações que serão oportunamente resumidas.

Posteriormente, em 17/03/05, a autuada carrou novas informações (**fls. 2.990/2.997**) e documentos ao processo, os quais, em prestígio a alguns princípios que regem os processos administrativos e dos quais é defeso à Administração divorciar-se, especialmente o da ampla defesa, da razoabilidade e da busca pela verdade material, serão conhecidos e apreciados na parte derradeira deste voto.”

A DRJ-Recife julgou procedente o lançamento (fls. 3.745/3.805- vol. XVI), nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 30/04/1999 a 10/05/2002

DECADÊNCIA. PRAZO. TERMO INICIAL. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Inteligência do art.173, I, do Código Tributário Nacional, c/c art.116, II, do Decreto nº 2.637/98 (RIPI 98).

ISENÇÃO. LEGISLAÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL. Por força do art. 111 do CTN, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO. A impugnação deve estar instruída com todas as provas que o sujeito passivo entende serem necessárias para infirmar a autuação fiscal (artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considera-se não-impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo. Tendo as razões de fato e de direito apresentadas pela defesa se restringido ao processo produtivo de apenas 3 (três) modelos de equipamentos, em regra não se pode contrapô-las à integralidade das conclusões fiscais, quando estas apontam, de forma individualizada, o descumprimento do PPB relativamente também a outros modelos produzidos no período fiscalizado.

ZONA FRANCA DE MANAUS. IPI. FISCALIZAÇÃO. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. COMPETÊNCIA. Não obstante a análise e aprovação de projeto técnico-econômico que vise a obtenção de incentivos fiscais caber à SUFRAMA, a Secretaria da Receita Federal, por meio de seus Auditores-Fiscais, exerce plenamente, por força de normas legais e de diplomas normativos outros (v.g., art. 196, § único, do CTN, art. 94 da Lei nº 4.502/64, arts. 12 e 13 do Decreto nº 61.244/67 e art.6º da Lei nº 10.593/02), a competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações relacionadas aos tributos que administra. A Administração Fazendária e os seus servidores fiscais têm, nos limites de suas competências e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei (art.37, XVIII, da Constituição Federal).

IPI. ISENÇÃO. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO. DESCUMPRIMENTO. INEXISTÊNCIA DE BENEFÍCIO. LANÇAMENTO. A isenção do IPI para os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus condiciona-se ao cumprimento do respectivo Processo Produtivo Básico, ou seja, sua existência sempre decorre da ocorrência de fato das condições estabelecidas previamente. Verificado, à luz de farto e coeso acervo probatório, que o pretense beneficiário deixou de cumprir as condições que possibilitar-lhe-iam tratar como isentas as saídas de produtos que industrializou, impõe-se a constituição do respectivo crédito tributário.

FALTA DE DESTAQUE DO IPI. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. Comprovado o descumprimento do Processo Produtivo Básico na industrialização dos produtos comercializados, a falta de destaque do IPI na nota fiscal, e conseqüente não-recolhimento, sujeita o contribuinte à multa de ofício calculada sobre o imposto que deixou de ser lançado ou recolhido (art.80, I, da Lei nº 4.502/64).”

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado

(fls.3.818/3.905), alegando, em síntese:

a) Preliminarmente, nulidade do auto de infração pelas seguintes razões:

- decadência do direito de a Fazenda constituir parte do crédito tributário em relação a fatos geradores ocorridos antes de 11/10/1999, na forma do §4º art. 150 do CTN;

- incompetência da Receita Federal para apurar o descumprimento dos processos produtivos básicos, cabendo à Suframa, e não à SRF, fiscalizar as atividades da recorrente e, se for o caso, desqualificar o enquadramento da sua atividade no PPB. Entende que somente após despacho oficial do Conselho de Administração da Suframa é que poderia a SRF constituir eventual crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, relativo aos tributos devidos por conta da suspensão do benefício fiscal;

- cerceamento do direito de defesa, em razão de o levantamento dos dados efetuado pela Fiscalização ter-se baseado em “hipotética” auditoria de produção, já que, à época, a empresa estava com suas atividades produtivas paralisadas, não sendo possível realizar inspeções, acompanhamentos e medições em suas linhas de produção. Afirma que, não bastasse isso, o Fisco permaneceu 1 ano e 8 meses nas dependências da empresa e a legislação só lhe concede o prazo de 30 dias para contestar as alegações contidas em 394 páginas do Relatório Fiscal. Alega que não lhe foi dada oportunidade de se manifestar sobre dados constantes do Relatório Fiscal;

- ilegalidade da cobrança da multa de ofício, vez que a isenção revogada por descumprimento de condições a que estava obrigado o contribuinte facultava o Fisco a exigir o tributo porventura não recolhido acrescido apenas de juros moratórios, sendo devida a multa apenas nas situações em que tiver o contribuinte agido com dolo ou valendo-se de simulação;

b) No mérito, alegou :

- que são baseadas em equívocos e premissas que não correspondem aos fatos que efetivamente ocorreram, as afirmações do Fisco: a) de que a empresa não tinha condições técnicas e materiais de realizar a montagem das PCI (fl. 383-item 4.4.1.1); b) de que o baixo consumo de solda é evidência de que as PCI já ingressaram montadas (fl. 392- item 4.4.2.6); e c) de que para os produtos que possuem mais de uma PCI em sua composição, não existe comprovação documental da industrialização de todas as PCI que integram esses produtos, uma vez que documentos das empresas terceirizadas registram a industrialização de apenas uma PCI por “kit” enviado (fl. 387-item 4.4.1.4);

- que o Parecer Técnico de Projeto nº 57/1999 emitido pela SUFRAMA demonstra com clareza que a Recorrente detinha plenas condições para o exercício de atividades produtivas internamente. Renovando e corroborando essa constatação, o Parecer Técnico nº 32, também emitido pela SUFRAMA no ano de 2001, demonstra que a Recorrente estava equipada para a industrialização interna dos produtos finais que comercializava;

- que possuía funcionários suficientes para operacionalizar sua linha de produção e que seu quadro de funcionários cresceu progressivamente; além disso, dispunha de mão-de-obra temporária contratada nos períodos de maior demanda de produção;

- que a terceirização sempre foi integralmente autorizada pela Suframa, único órgão competente para fiscalizar o cumprimento do PPB e autorizar a terceirização de etapas de produção;

- que os Laudos de Operação (LO) e de Produção (LP) não têm outra finalidade senão atestar e ratificar o integral cumprimento do PPB pela empresa que está sendo objeto de avaliação, não devendo ser considerada a manifestação da Suframa, datada de

18/05/2004, de que em suas inspeções não foi constatado e/ou atestado por seus técnicos a existência de maquinário para montagem de PCI;

- que, por ocasião da fiscalização, encontrava-se com suas atividades produtivas paralisadas, de forma que a autoridade fiscal não possuía elementos hábeis para verificar as etapas produtivas da contribuinte, tampouco analisar e desqualificar o PPB dos seus produtos;

- que, se fosse defeso à Recorrente mencionar as expressões "conjuntos" ou "kits" ou, ainda, se a quantidade de PCI para a fabricação de cada produto estivesse equivocada porque declarada da mesma forma que nas remessas para importação, a SUFRAMA, após a verificação da pertinência da listagem de insumos importados com a do PPB, acusaria tal erro e declararia imediatamente o seu descumprimento;

- que, em relação às questões levantadas pela decisão de primeira instância, relativas aos preços praticados em relação à montagem, por empresas terceirizadas, das PCI embolachadas, tem-se que os valores pagos pela terceirização dos serviços foram acordados em função das leis de mercado à época da contratação e que foram fixados por convenção entre as partes. Alega, ainda, que os preços eram praticados com base na média de serviços que as terceirizadas teriam durante determinado período, de forma que era perfeitamente possível que, para a realização de determinado serviço, a margem de lucro fosse grande, enquanto que, para outros, a margem era nenhuma, pois, ao final, compensava para ambas as partes o preço firmado;

- que são equivocadas as afirmações da Fiscalização relativas às unidades de PCI que supostamente integrariam cada produto, visto que imputa a cada equipamento quantidade de placas superior à que efetivamente é utilizada na sua produção. Afirma que, muito embora, para alguns equipamentos o número de PCI tenha sido informado à fiscalização por representante legal da empresa, a informação não é a correta e que tal equívoco deve ter-se dado, provavelmente, em razão de falha de comunicação entre o setor gerencial, responsável por responder às intimações, e o setor operacional da empresa. A título de exemplo, aponta o caso do rádio-relógio modelo CR-68. De acordo com a fl. 62 do relatório fiscal, os agentes fazendários partiram da equivocada premissa de que esse produto seria composto por 3 PCI (do rádio-relógio, do teclado e do display); todavia, as fotos anexadas ao recurso evidenciam que, na verdade, é importada apenas uma PCI para montagem do aparelho. Afirma que as imagens mostram que a PCI do teclado e a PCI principal são importadas e remetidas para industrialização na forma embolachada, não havendo a aquisição destas placas destacadamente, ficando claro que não existe uma PCI do display, já que o que a fiscalização considerou como placa é, na verdade, apenas mais um componente. Com isso, afirma, que não houve importação de PCI em número inferior ao que seria necessário para montagem de cada equipamento;

- que houve equívoco da fiscalização ao considerar que a responsabilidade pela soldagem de componentes e fiações, incluídas na etapa "a" do PPB, seria da recorrente, pois, de acordo com o Anexo XI do Decreto nº 783/93 e Portaria Interministerial nº. 31/1998, a etapa de montagem e soldagem de todos os componentes das PCI era realizada por empresas terceirizadas;

- que foram considerados como pontos de solda o que solda não era. Toma a título exemplificativo o aparelho telefônico modelo PH 329, sobre o qual a fiscalização alega a existência de 13 pontos de ligação entre o cabo-flat e a PCI, quando, em verdade, a ligação se dá por conectores e não por soldagem;

- que, tendo em vista a apreensão de grande parte de seus documentos e aparelhos pela Polícia Federal, encontra-se impossibilitada de apresentar elementos probatórios que contraditem os cálculos fiscais em relação aos demais aparelhos;

A partir deste ponto, passou a recorrente a tecer argumentos de defesa em relação a cada aparelho objeto de autuação, alegando o que segue, em síntese:

1) Em relação aos aparelhos de telefone:

- que, na impugnação, insurgiu-se contra a autuação referente a todos os aparelhos objeto da autuação, tendo-se referido ao modelo PH-300 apenas para fins didáticos;

- que a fiscalização entendeu que o PPB relativo à Portaria Interministerial nº 31/1998 foi descumprido pela recorrente em relação a todos os aparelhos;

- que a assertiva do Fiscal à fl. 13, relativa à não comprovação da industrialização de 50 corpos de injeção plástica do corpo do telefone de aparelhos telefônicos é desprovida de fundamento, vez que as notas fiscais de saída emitida pela CCE deixam claro o envio de 47.354 corpos plásticos devidamente industrializados;

- que, em relação à nota fiscal nº 029488, foi elaborada carta de retificação com os requisitos impostos pela legislação de regência, informando que a quantidade de peças referentes ao modelo PH-300 era de 22.104, todavia o AFRF não se atentou para essas notas fiscais e entendeu que a recorrente burlara essa etapa;

- que as PCI eram importadas de forma “embolachada”, o que significa dizer que algumas placas isoladamente consideradas já estavam unidas fisicamente a outras;

- que, na etapa de industrialização, os componentes são inseridos nas placas inteiras, e, dessa forma, as quantidades de placas remetidas para terceiros é equivalente à quantidade de placas importadas. Contudo, na etapa final de montagem do produto, as placas podem, de acordo com a necessidade, ser destacadas em diferentes partes, de forma a resultar cada uma em uma diferente PCI no produto;

- que as PCI foram importadas “embolachadas” com a anuência da Suframa, visto que cada DI apresentada para despacho aduaneiro dependia de prévio licenciamento desse órgão;

- as informações prestadas pelo seu representante legal não condizem com a realidade, vez que os dados apresentados como resposta ao Termo de Intimação nº 14 referem-se, em verdade, ao número de funções de cada produto e não ao número de PCIs necessárias para a sua montagem;

- esclarece que a importação na modalidade “embolachada” foi procedimento adotado pela recorrente em relação a todos os produtos por ela produzidos, por essa razão, os argumentos trazidos neste tópico aplicam-se igualmente aos demais produtos, justificando-se, nesses casos, a suposta discrepância entre as placas importadas pela recorrente e as utilizadas para fabricação de cada produto;

- ainda quanto à capacidade para a industrialização de parte dos produtos, aduz que a fiscalização e a DRJ desconsideraram a alegação de que a recorrente teria industrializado as PCI referentes a 10.080 "kits", o que afronta as constatações asseveradas tanto pela Suframa quanto da própria SRF, porque consta dos “Laudos de Produção” elaborados pelo Conselho Administrativo da Suframa que a recorrente estava perfeitamente enquadrada nos parâmetros industriais exigidos pelo PPB dos aparelhos telefônicos (docs. 18, 19 e 20 da impugnação) e que o Parecer Técnico nº 57/1999 da Suframa, que aprova o projeto industrial da recorrente, apesar de desconsiderado pelo Fisco, indica que a empresa realizou diversos investimentos em máquinas, equipamentos, instalações, etc (doc. 16 da impugnação);

- que as próprias planilhas da SRF demonstram claramente que a recorrente adquiriu equipamentos, máquinas e ferramentas para serem utilizadas na sua produção, assim como promoveu a contratação de mão-de-obra, razão pela qual o lançamento não deve prevalecer.

- que, em relação ao registrado nos itens C1 e C2 da página 13 do Relatório da fiscalização, de que alguns componentes que integram o produto final não foram identificados no rol dos importados pela recorrente, alega que o PPB dos produtos em geral é extremamente dinâmico, o que significa dizer que, em função dos avanços tecnológicos, suas etapas modificam-se ao longo dos tempos, isso quando não são completamente extintas;

- assim, para se afirmar com exatidão quais dos componentes listados pelo Fisco compõem o PPB dos aparelhos telefônicos, seria imprescindível a análise do PPB desse produto vigente no período fiscalizado, sob pena de se imputar a ele fase antes inexistente, e o AFRF não anexou aos autos os PPB vigentes à época do período fiscalizado, não comprovando que os componentes questionados realmente constavam da lista desses PPB;

- que a nomenclatura atribuída pelo AFRF para os componentes que supostamente não integram o produto final não condiz com aquela atribuída oficialmente pela Suframa, o que impossibilita à recorrente identificar os componentes questionados e apresentar os devidos esclarecimentos. A exemplo disso, menciona o “cabo espiral do telefone” (fl. 13 do Relatório Fiscal), que, de acordo com o PPB, não consta da lista de componentes;

- que, para identificar supostas divergências entre os produtos industrializados e os comercializados, o AFRF valeu-se da comparação entre os catálogos comerciais dos produtos e os protótipos técnicos encaminhados pela recorrente. Afirma que essa comparação se mostra ineficaz, porque foram remetidos à análise da fiscalização apenas protótipos de uso exclusivo do Departamento Técnico da recorrente, os quais, por consistirem em esboços técnicos para testes e pesquisas, não condizem necessariamente com os aparelhos catalogados e comercializados pela empresa, e tampouco traduzem sua evolução tecnológica, não sendo hábeis para ilustrar a composição interna dos aparelhos telefônicos, razão pela qual deveriam ser considerados com certa reserva, tendo, contudo, o AFRF presumido a ocorrência da infração;

- Reitera que a aquisição de determinados componentes que integrariam o produto se dava por meio da importação do que se chama “insumo padrão”. Sobre a questão, a decisão recorrida alega que a Suframa, quando questionada sobre esse termo, atestou que seria a padronização de nomenclatura de mercadorias necessária para a industrialização de determinado modelo de determinado equipamento, o que, no seu entender, desqualificaria as alegações da recorrente. Todavia, ao contrário do que supôs o órgão julgador, os esclarecimentos da Suframa apenas corroboram o que foi afirmado pela recorrente, no sentido de que “insumo padrão” é, de fato, a relação de elementos necessários à produção de um determinado equipamento, sendo que todos os componentes e mecanismos indicados pela fiscalização em seu relatório eram adquiridos conjuntamente, utilizando-se, para tanto, uma mesma DI;

- que, na importação pelo denominado “insumo padrão”, cada item que comporá o produto final ingressa totalmente desagregado, embora juntamente com os demais componentes e mecanismos;

- que é descabida a alegação de que a empresa padecia de documentação de ingresso de fios e conectores no setor fabril, o que corroboraria a conclusão de que os aparelhos já ingressaram montados na fábrica, visto que, por exemplo, a nota fiscal nº 919 bem demonstra a aquisição de cabos para o emprego na produção e sequer foi analisada pela

decisão recorrida. Ademais, tais componentes eram denominados insumos nacionais e poderiam ser adquiridos internamente, dentro do próprio Estado do Amazonas, conforme permissão e previsão expressa no Parecer Técnico nº 57/1999. A nota fiscal apresentada, bem como as outras que a recorrente poderá apresentar tão logo sua documentação seja liberada, está em total respaldo com os PPBs aprovados;

- que a importação de produtos destinados à mera reposição ou à assistência técnica não se inserem no contexto de nenhum PPB, que alcança, tão-somente, as importações aplicadas na industrialização do produto final, sendo tanto isso verdade que as DIs anexas demonstram que, para esses componentes, não se operou a isenção do IPI;

- que, não sendo tais importações para reposição ou assistência técnica beneficiadas com a isenção, inadequado se torna qualquer questionamento com finalidade arrecadatória em relação a essa parcela das importações; e

- que, além disso, a recorrente assumiu os produtos da antiga empresa “Topmar” e, em função de contrato de “garantia do consumidor”, que essa empresa firmara com a fornecedora estrangeira “Lenox”, mesmo sem produzir os aparelhos por ela comercializados, a recorrente deveria garantir assistência técnica para esses produtos pelo período de cinco anos a partir da extinção da sua linha de produção. Assim, ainda que não produzisse determinados aparelhos, a recorrente estava obrigada à importação dos seus componentes como garantia de assistência técnica, sendo esse um dos motivos pelo qual se observa que componentes utilizados nessa assistência não são utilizados na industrialização.

2) Quanto aos aparelhos de áudio e vídeo,

- a fiscalização destacou em seu relatório (fl. 27) que a recorrente realizou importações de 206.074 "kits" de componentes para industrialização, com PCIs desmontadas, e remeteu a terceiros 131.466 "kits", para inserção de componentes em suas PCIs, não comprovando, portanto, a industrialização de PCIs referentes a 74.608 "kits", relativas à etapa de montagem e soldagem referida na alínea “a” do Anexo XI do Decreto nº 783/93;

- aduz a recorrente que foi desconsiderado o esclarecimento que prestou, informando que **essa diferença foi industrializada internamente**, por entender a fiscalização que “*a empresa não reúne condições materiais, técnicas e humanas para realização desse trabalho*”, o que é conclusão apoiada em indevidas presunções e não com base em qualquer elemento concreto;

- a fiscalização em momento algum apresentou elementos que pudessem atestar que, no período fiscalizado, a recorrente não teria condições técnicas e humanas para realização de montagem de PCIs internamente;

- consta nos Laudos de Produção da Suframa que a empresa estava perfeitamente enquadrada nos parâmetros industriais exigidos pela legislação do PPB dos aparelhos de áudio e vídeo (doc. 26 da impugnação) e, antes da elaboração desses Laudos de Produção, a Suframa emitiu um “Relatório para Emissão de Laudo de Produção”, em que constava que o PPB descrito pela recorrente estava condizente com o estabelecido na Portaria Interministerial nº 31/1998-MPO/MICT/MCT (doc. 19 da impugnação);

- afirma que o Laudo de Operação emitido pela Suframa afasta dúvidas a respeito da plena operacionalidade da recorrente, vez que registra que a linha de produção dos aparelhos encontra-se implantada desde 1999 (doc. 27 da impugnação) e o Parecer Técnico nº 57/1999, expedido pela Suframa, o qual aprova o projeto industrial, indica que a empresa realizou diversos investimentos em máquinas, equipamentos, instalações, etc (doc. 16 da impugnação). Nesse mesmo sentido, dispõe o laudo técnico elaborado por auditoria independente, em março de 2001, onde se nota que a recorrente possui as máquinas e

equipamentos suficientes para a industrialização interna dos aparelhos por ela comercializados (doc. 3 da impugnação);

- quanto ao descumprimento da alínea “b” do Anexo XI (etapa de montagem das partes elétricas e mecânicas), diz que a acusação fiscal recai sobre a suposta ausência de importação de alguns itens que compunham os produtos finais industrializados, o que indicaria tal descumprimento. Da mesma forma, a fiscalização indicou a ausência de importação de determinados componentes, mas que seriam importados para reposição de componentes de produtos em assistência técnica. Alega que se trata de falsa suposição, que já foi contraposta na impugnação, ocasião em que esclareceu que: i) estava autorizada pela Suframa a importar os componentes já industrializados, o que dispensaria a sua importação de forma individualizada; ii) os componentes faltantes foram importados com nomenclatura diversa; e iii) outros componente indicados como faltantes não foram importados simplesmente porque não eram mais utilizados na industrialização dos produtos;

- a DRJ afastou as alegações da recorrente, afirmando que a autorização para a importação de componentes já industrializados se resumiria a “mecanismos, sintonizadores e subconjuntos óticos”, razão pela qual, em relação aos componentes que o Fisco constatou a falta de importação, teria havido o descumprimento do PPB;

- a fiscalização concluiu (fl. 29 do Relatório) que para todos os "kits" não foi comprovada a montagem integral das partes elétricas e mecânicas, visto terem sido identificados no produto e nas importações para assistência técnica componentes que integram o produto e que não constam nos "kits" destinados à industrialização, como potenciômetros e sintonizadores;

- a respeito, esclarece que, por vezes, a legislação de determinado PPB dispensa a necessidade de industrialização interna de alguns componentes, permitindo ao fabricante a sua importação já industrializada, que é o que acontece com os sintonizadores e outros mecanismos citados pela fiscalização no relatório fiscal, conforme estabelecido no item 1 do Anexo XI do Decreto nº 783/93, que dispensa a montagem temporária dos módulos ou subconjuntos: mecanismos, sintonizadores e subconjuntos óticos;

- que a legislação do PPB permite a importação de componentes já industrializados;

- que, quanto a transistores e bobinas, em virtude dos avanços tecnológicos, esses componentes não são mais adquiridos, tampouco utilizados separadamente, compondo atualmente uma única peça denominada “circuito integrado”;

- no que respeita à importação de itens para assistência técnica, trata-se de contrato de garantia do consumidor que a recorrente estava obrigada a manter pelo período de cinco anos;

- que a recorrente nunca se manifestou, como asseverado pelo AFRF, no sentido de que os componentes importados para reparo dos aparelhos vendidos “*não existem nos kits dos componentes destinados à industrialização*”, tendo apenas explicado que a parcela dos componentes não encaminhada para a industrialização era destinada a reposições, consertos e assistência técnica;

- por fim, destaca que a própria fiscalização reconheceu expressamente que, em relação aos produtos em que se verificou a falta de importação apenas de bobinas, transistores e potenciômetros, a recorrente teria razão em suas alegações, visto que a importação de tais itens já montados era faculdade assegurada no item 1 do Anexo XI, no

entanto, a autoridade julgadora não adotou as medidas necessárias para, em relação a esses produtos, excluir a incidência do imposto;

- Quanto à alegação de descumprimento da alínea “c” do Anexo XI (etapa de integração das PCIs e das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final), a recorrente deixou claro na impugnação estar possibilitada de assim proceder em razão de expressa previsão normativa, tendo ainda demonstrado que, quando a fiação não foi adquirida no mercado interno, houve sua importação agregada ao insumo padrão;

- que a autoridade julgadora concentrou-se em considerar a suposta contradição entre as justificativas apresentadas pela recorrente, quais sejam, aquisição no mercado interno e também por meio de importação do insumo padrão, acrescentando, ainda, que em relação aos produtos adquiridos internamente não teria sido comprovado seu uso no processo de fabricação;

- que não assiste razão à fiscalização ao argumentar que vindos os componentes já acoplados, fica caracterizado o descumprimento das etapas “a” e “b” do PPB, pois estas determinam a inserção de todos os componentes nas PCIs e a montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas em nível de componentes;

- que as notas fiscais já apresentadas demonstram que a recorrente adquiriu no mercado interno fiação em quantidade suficiente para industrializar parte dos seus produtos; e a legislação específica do PPB em exame permite à recorrente adquirir no próprio Estado do Amazonas materiais para serem empregados na industrialização, o que atesta o pleno atendimento da autuada ao PPB a que estava submetida; e

- que não há inconsistência alguma entre os argumentos apresentados pela recorrente para justificar a ausência de importação de fiação; o fato de estar autorizada a adquirir no mercado interno não elide a possibilidade de também importar o produto, quando assim julgar conveniente.

3) Quanto aos aparelhos de televisão combinados com CD/Rádio:

- o relatório fiscal apontou descumprimento da alínea “a” do Anexo XI (montagem e soldagem de todos os componentes nas PCIs) porque não teria sido comprovada a remessa de parte dos "kits" importados para industrialização, etapa essa feita por empresas terceirizadas, e porque, de igual forma, não teria sido cumprida essa etapa do PPB, visto que a quantidade de PCIs importadas seria inferior à necessária para à montagem de cada produto;

- que, em sede de impugnação, tratou de evidenciar que, em relação a tais itens, a industrialização teria ocorrido internamente, ou seja, os "kits" não teriam sido remetidos para montagem por terceiros, visto que, à época a que se refere o Fisco, a empresa possuía plenas condições de realizar essas tarefas;

- que também evidenciou que haveria erro no cálculo da fiscalização ao imputar em seu relatório a ausência de remessa de "kits" importados para industrialização;

- da mesma forma, esclareceu que a divergência entre PCIs importadas e PCIs efetivamente utilizadas se justificaria em razão da importação das placas na modalidade “embolachada”;

- que a autoridade julgadora novamente ampara-se exclusivamente em suposições, ao asseverar que os documentos apresentados pela recorrente não seriam suficientes para desqualificar a acusação fiscal, mantendo, por essa razão, o lançamento tal qual foi efetuado;

- que a respeito da montagem de PCIs, entendeu o AFRF (fl. 36 do Relatório) que não foi detectada a industrialização de PCIs referentes a 21.470 "kits" no período; sobre essa diferença, a recorrente repete as alegações já expostas em sua impugnação, alegando que

na página 39 esse número se reduz para 21.300, o que demonstra que nem mesmo o AFRF tem conhecimento efetivo dessa suposta diferença;

- que, apesar de reduzido, esse valor ainda não corresponde àquele realmente industrializado pela recorrente, que totaliza 21.200 "kits", conforme se depreende da nota fiscal nº 28653 (doc. 29 da impugnação); essa nota demonstra a remessa para a industrialização de 270 "kits", remessa essa que foi desconsiderada pela fiscalização e conduziu ao entendimento equivocado de que alguns "kits" não haviam sido remetidos para industrialização;

- que a diferença entre as PCIs importadas e as utilizadas para montagem é justificada por duas razões: importação das placas na modalidade “embolachada” e equívoco da fiscalização ao considerar o número de PCIs que compoariam cada produto.

- em relação à acusação fiscal de descumprimento da alínea “b” do Anexo XI (montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível de componentes), por ausência de importação de alguns itens, que se trata de falsa suposição dos agentes fiscais e foi contraposta pela recorrente em sede de impugnação, quando esclareceu que: i) os itens apontados pela fiscalização como não importados foram internalizados com nomenclatura diferente; e ii) outros componentes indicados como faltantes não foram importados simplesmente porque não eram mais utilizado na industrialização dos produtos ou seriam importados agregados a outros componentes;

- que a decisão recorrida afastou as alegações expostas pela recorrente, sem, contudo, apresentar qualquer elemento que fosse suficientemente hábil para afastar os fatos trazidos pela autuada;

- que os argumentos da autoridade julgadora consistiram apenas em afirmar que a autorização para importação de componentes já industrializados se resumiria aos sintonizadores, bobinas e potenciômetros, razão por que teria havido o descumprimento do PPB;

- que no item B1 do Relatório Fiscal (fl. 370) a fiscalização solicitou que a recorrente justificasse a ausência de alguns componentes julgados imprescindíveis; a recorrente reitera que a legislação do PPB dispensa a necessidade de industrialização interna de alguns componentes, conforme refere o item 1 do Anexo XI, que dispensa a montagem dos módulos ou subconjuntos: mecanismos, sintonizadores e subconjuntos óticos.

- que, ao constituir o crédito tributário, o AFRF julgou que, uma vez descumprido o PPB em relação a uma parcela dos produtos comercializados, todo o PPB da recorrente deveria ser desqualificado, lançando o imposto supostamente devido relativo a todos os aparelhos produzidos no período; contudo, o próprio Fisco identifica para cada uma das categorias de produtos fabricados pela recorrente uma parte supostamente não industrializada dentro dos parâmetros exigidos pela legislação do respectivo PPB;

- que o total dos produtos mencionados pelo Fisco, considerando cada uma das categorias, para as quais não foi comprovada a industrialização, equivale aproximadamente a 836.611 produtos (Termo de Intimação nº 17);

- que, tendo sido verificado pela fiscalização que durante o período fiscalizado saíram 4.961.293 produtos do estabelecimento da recorrente, e que apenas uma parte desses produtos supostamente não foi industrializado dentro dos parâmetros exigidos pela legislação do respectivo PPB, apenas em relação a esta parcela deveria ter sido constituído o crédito tributário, sob pena de, contrariando o princípio constitucional da proporcionalidade, conduzir ao enriquecimento ilícito do Erário;

- que, no cálculo do IPI remanescente devido por conta do suposto descumprimento das normas do PPB, a fiscalização baseou-se nas saídas dos produtos internados, tendo sido consideradas todas as saídas registradas no período, incluindo indevidamente aquelas produzidas a partir de componentes compreendidos no percentual de 18% que é dispensado da importação desagregada, nos termos da observação 2 do Anexo XI, do Decreto nº 783/93;

- que, uma vez que essa parcela não estava obrigada às especificidades previstas para o PPB de áudio e vídeo, é incabível a cobrança do imposto sobre essa parcela da produção;

- que o AFRF valeu-se da Regra 2, “a” para Interpretação do Sistema Harmonizado, aplicando para os componentes importados a alíquota do imposto incidente sobre o produto final;

- que essa regra não cria ficção jurídica, ou seja, não equipara um conjunto de partes e peças ao artigo a que se destinam, apenas esclarece que o fato de determinado “artigo” estar desmontado ou incompleto não conduzirá a sua classificação em outro código;

-que o processo industrial procedido pela recorrente não pode ser equiparado a operações de simples montagem, haja vista que consistentes, inclusive, em industrialização de PCIs; remete ao inciso II da Nota Explicativa à primeira parte da regra, fazendo considerações sobre os esboços de artigos, para concluir pela inaplicação da citada regra.

Ao final, requer sejam acolhidas as alegações preliminares que evidenciam a nulidade do Auto de Infração, para que seja extinto o crédito tributário em sua totalidade ou, caso assim não se entenda, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração pelas razões de mérito expostas, determinando-se o sumário arquivamento desse procedimento administrativo.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Ao teor do relatado, trata-se de auto de infração lavrado contra a contribuinte retro identificada, para constituição de crédito tributário referente ao IPI que deixou de ser recolhido, por ocasião da internação de aparelhos de telefone, áudio e vídeo, em razão do descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) estabelecido para a fabricação destes produtos.

Passo, primeiramente, à análise das preliminares suscitadas.

Da Decadência

Alega a recorrente que, nos termos do §4º art. 150 do CTN, teria ocorrido a decadência do direito de a Fazenda constituir parte do crédito tributário em relação aos fatos

geradores ocorridos antes de 11/10/1999, vez que do auto de infração somente teve ciência em 11/10/2004.

Nesse ponto, falece razão à contribuinte.

Com a alteração regimental, que acrescentou o art. 62-A ao Regimento Interno do CARF, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal e a decisão daquela Corte deverá ser aqui adotada, independentemente das convicções pessoais dos julgadores.

Esta é justamente a hipótese dos autos, em que o STJ, em sede de recurso repetitivo, decidiu que, nos tributos cujo lançamento se dá por homologação (como é o caso do IPI ora em apreço), o prazo para constituição do crédito tributário é de 5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento (art. 150, §4º do CTN), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, nos casos de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, do CTN).

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

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

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

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

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Neste sentido, é de se ter que, no caso em questão, em se tratando o IPI de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial será regido pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, vez não ter havido pagamento antecipado do tributo por parte do contribuinte.

Tendo em vista que a discussão se refere a fatos geradores ocorridos entre 30/04/1999 e 10/05/2002, na hipótese mais remota, o prazo decadencial começou a correr no dia 01/01/2000. Tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 11/10/2004, é de se considerar que não se concretizou a decadência, vez que transcorrido o prazo de cinco anos somente em 01/01/2005, razão pela qual deve ser rejeitada esta preliminar.

Da Competência da Receita Federal

Suscita a querelante a incompetência da Receita Federal para apurar o descumprimento dos processos produtivos básicos, entendendo caber à Suframa a tal competência.

Improcedente é a assertiva formulada pela recorrente quanto a essa matéria, eis que o Decreto nº 61.244/67, que regulamenta o DL nº 288/67, instituidor da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, confere competência legal para que seja realizada a fiscalização de todos os impostos atualmente administrados pela Secretaria da Receita Federal, consoante se depreende da transcrição dos artigos 12 e 13 do referido Decreto. Veja-se:

Art. 12. Tôda entrada de mercadoria nacional ou estrangeira na Zona Franca de Manaus fica sujeita ao contrôle da SUFRAMA, respeitada a competência legal atribuída à fiscalização aduaneira e de rendas internas do Ministério da Fazenda.

Art. 13. A saída de qualquer mercadoria da Zona Franca de Manaus para o estrangeiro ou qualquer parte do território nacional ficará sujeita ao contrôle das autoridades aduaneira e de rendas internas, para os efeitos legais, respeitados os incentivos fiscais criados pelo Decreto-lei nº 288-67.

(sublinhados não constantes do original)

À Suframa cabe propor, para aprovação interministerial, os processos produtivos básicos de produtos industriais e, ainda, administrar os incentivos fiscais, reconhecendo-os na forma da lei. Todavia, sua competência legal não abarca a administração tributária federal, tampouco a fiscalização dos tributos, atribuição específica da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Tal competência não se encontra elencada dentre aquelas atribuídas à Suframa pelo Decreto-lei nº. 288/67, em seu art.11, sendo da Receita Federal a competência, distinta e complementar à da Suframa, de examinar a regularidade tributária que envolve todas as operações de importação e exportação efetuadas sob os benefícios do Decreto-Lei nº. 288/1967.

A fiscalização exercida pela Receita Federal, no presente caso, não se imiscuiu na execução do processo executivo básico da recorrente, mas apenas cuidou de verificar se as normas estabelecidas na Portaria Interministerial nº 31/1998 e no anexo XI do Decreto nº. 783/1993 estavam sendo cumpridas. Vez que concluiu pelo descumprimento das citadas normas, realizou o lançamento do crédito tributário, mediante a lavratura de auto de infração, não invadindo, em nenhum momento, a esfera de competência da Suframa, nem, tampouco, extrapolando a sua própria esfera de competência.

De outro lado, entende a recorrente que, de acordo com a Resolução nº 201/2001 do Conselho de Administração da Suframa, somente após despacho oficial daquele Conselho é que poderia a RFB constituir eventual crédito tributário em favor da Fazenda Nacional. Também nesse ponto falece-lhe razão.

O art. 58 da citada Resolução nº 201/2001 assim dispõe, *verbis*:

Art. 58. A Suframa enviará comunicado à Secretaria da Receita Federal (SRF) sempre que comprovar o não cumprimento do PPB ou de outros compromissos assumidos pela empresa quando da aprovação do projeto, para os atos de competência privativa daquele Órgão.

Ora, o dispositivo citado é claro ao estabelecer tão-somente sobre a obrigação da Suframa de comunicar à RFB sempre que esse órgão concluir pelo não cumprimento do

PPB ou de outros compromissos assumidos pela beneficiária em relação ao projeto industrial aprovado. Trata-se, assim, de norma pertinente a procedimento interno da Suframa e que não tem qualquer interferência nos atos de fiscalização levados a efeito pela RFB, no uso de sua competência, a fim de detectar ilícitos fiscais no tocante a tributos federais.

Destarte, não havendo na legislação de regência qualquer dependência da RFB a manifestações prévias da Suframa para a verificação e apuração dos ilícitos fiscais referidos, é de se rejeitar a preliminar de incompetência suscitada.

Do Cerceamento do Direito de Defesa

Alega a interessada que houve cerceamento do direito de defesa, em razão da ausência de documentos para elaboração de sua defesa, porquanto a maior parte destes encontrar-se retida pela Polícia Federal, bem como pelo reduzido prazo de lei para contestar as alegações contidas em 394 páginas do Relatório Fiscal. Alega, ainda, que não lhe foi dada oportunidade de se manifestar sobre os dados constantes do Relatório Fiscal.

Quanto à apresentação de documentos, verifica-se que a legislação permite a apresentação de provas documentais em momentos processuais posteriores à impugnação, quando “*fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior*”, como se vê do disposto no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, na redação que lhe deu o art. 67 da Lei nº 9.532/97. Nos casos da espécie, comprovada a impossibilidade de apresentação de documentos necessários à defesa da interessada, a legislação permite a juntada de provas enquanto não decidida a lide.

No caso, tem-se que a autoridade julgadora de primeira instância conheceu dos argumentos e documentos juntados aos autos em 1/03/2005 (fl. 3.764), mais de quatro meses após findo o prazo legal para apresentação da impugnação, o que faz cair por terra qualquer pretensa alegação de cerceamento do direito de defesa decorrente do fato de estarem os documentos retidos na Polícia Federal.

Já em fase recursal, também não há que se falar em tal cerceamento, vez que, em razão do considerável tempo decorrido, já teria a contribuinte condições de promover a juntada dos elementos que alega necessários às suas pretensões.

Demais disso, o fato de ter havido a retenção de documentos e arquivos pela Polícia Federal não justifica a alegação de cerceamento do direito de ampla defesa, visto que para que essa alegação pudesse ser acolhida, deveria a recorrente comprovar, por qualquer meio judicial ou administrativo, que houve efetivo impedimento para o acesso à documentação referida, o que não foi feito.

Já o prazo de 30 dias para impugnação ou recurso é norma legal expressa nos artigos 15 e 33 do Decreto nº 70.235/72, aplicável a todos os procedimentos referentes ao processo administrativo-fiscal, razão pela qual não cabe qualquer discussão a respeito de sua legalidade ou exigüidade de prazo, muito menos quanto a servir de base para alegação de nulidade do procedimento fiscal, visto que, em se tratando de diploma com força de lei, o referido Decreto goza da presunção de legalidade.

Por último, alega cerceamento do direito de defesa em razão de, à época da fiscalização, encontrar-se com suas atividades produtivas paralisadas. Quanto a tal questão, verifica-se que a auditoria de produção realizada pela autoridade fiscal baseou-se na documentação disponível, utilizando informações fornecidas pela própria empresa, em

respostas às diversas intimações efetuadas, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa em razão das atividades produtivas encontrarem-se paralisadas quando da fiscalização.

Ressalte-se, ainda, que as divergências detectadas foram apresentadas à contribuinte, por meio do Termo de Intimação nº 17 (fls. 1.674/1809- vol. VIII), para que a empresa apresentasse correções, explicações ou justificativas, na forma como entendesse necessária, ao que teve o prazo inicial para reposta, de 20 dias, prorrogado por mais 30 dias, propiciando, assim, ampla oportunidade para manifestação da interessada.

Desta forma, não se constatou qualquer cerceamento do direito à ampla defesa, tendo a interessada juntado os documentos necessários e feito alegações exaustivas a respeito da matéria de que trata a autuação, demonstrando conhecimento e preparo suficientes para enfrentar a exigência fiscal, razão pela qual também esta preliminar deve ser rejeitada.

Como última preliminar de nulidade do Auto de Infração, suscita a recorrente a ilegalidade da cobrança da multa de ofício, pois, no seu entendimento, a isenção revogada por descumprimento de condições a que estava obrigada facultaria ao Fisco exigir o tributo não recolhido acrescido apenas de juros moratórios, sendo devida a multa apenas se tivesse agido com dolo ou valendo-se de simulação.

Tenho que tal matéria diz respeito ao mérito da questão, não se constituindo em preliminar, e, por tal motivo, será abordada posteriormente.

Passo, pois, à análise do mérito.

Do Mérito

Quanto ao mérito, tem-se que idêntica matéria foi apreciada pela extinta Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos autos do processo nº. 10283.005479/2004-37, de relatoria do i. Conselheiro José Luiz Novo Rossari. Tratavam aqueles autos de exigência de crédito tributário referente ao Imposto de Importação, por meio de auto de infração lavrado contra a mesma contribuinte, em relação ao descumprimento do PPB dos mesmos produtos de que tratam os presentes autos (mesmos modelos), referente ao mesmo período de apuração, tendo, naquela oportunidade, a recorrente apresentado idênticos argumentos de defesa em sua peça recursal, em nada se diferenciando daquelas ora apresentadas.

Por tais motivos, adoto como razões de decidir o voto proferido pelo i. Relator naqueles autos, o qual passo a transcrever:

“Capacidade produtiva da beneficiária

No que respeita à acusação fiscal de que a autuada terceirizava operações que deveria efetuar em seu estabelecimento, para fins de cumprir o determinado no PPB, a recorrente alega que o Parecer Técnico nº 57/1999 da Suframa demonstra que a empresa tinha plenas condições para o exercício de atividades produtivas internamente e que o Parecer Técnico nº 32/2001 também demonstra que a recorrente estava equipada para a industrialização interna dos produtos.

A Alfândega no Porto de Manaus consultou a Suframa (Ofício nº 005/2003 - fls. 1788/1790 – Volume 7) no que respeita à industrialização de PCIs, inquirindo sobre se “em alguma auditoria, constatou a montagem de PCIs nas dependências da empresa” e sobre “se esta empresa tem condições técnicas e materiais de realizar a industrialização internamente”.

O órgão demandado respondeu no Ofício nº 3276, de 18/5/2004 (fls.2.105-vol 9) afirmando que “(...) **em nenhuma das inspeções efetuadas nas dependências da DM Eletrônica da Amazônia Ltda., por ocasião da emissão dos seus Laudos de Operação (LO) e Produção (LP), foi constatado e/ou atestado pelos técnicos da Suframa, a existência de maquinário para montagem serial de PCIs, sendo que a empresa declarava terceirizar esta montagem com outras empresas instaladas no Pólo Industrial de Manaus (PIM), apresentando (por amostragem) Notas Fiscais de aquisição destes materiais (...)**”.[grifo nosso]

A recorrente questiona a decisão que se baseou na resposta dada pela Suframa, alegando que o Ofício desse órgão não se presta para qualquer comprovação e que o fato de a recorrente terceirizar parte de sua produção não exclui a possibilidade de que, em relação à outra parte dos componentes importados, pudesse realizar sua montagem internamente.

Ora, os Pareceres Técnicos alegados pela recorrente são documentos que serviram de base para a concessão dos benefícios e que precederam os processos produtivos, não podendo, por isso, se contrapor aos fatos consubstanciados na resposta da Suframa à intimação fiscal, que diz respeito a momentos em que deveria se operar a industrialização dos produtos.

Em tendo sido declarada [pela Suframa] a inexistência de maquinário para a recorrente efetuar montagem de PCIs, não há como se aceitar a alegação da recorrente de que parte das montagens de PCIs foram realizadas pela própria empresa. Cita-se, como exemplo, a importação de “kits” para a fabricação do rádio portátil modelo PR-35, em que foi apurado que a empresa importou 206.074 “kits” completos (fl.054-vol. 01) e remeteu a terceiros a quantidade de 131.466 “kits” para inserção dos componentes em suas PCIs (fl. 54-vol.1), não comprovando essa etapa em relação a 74.608 “kits”, tendo a recorrente alegado que, em relação a essa quantidade, a montagem foi realizada pela própria empresa. Aliás, a respeito, a própria declaração da Suframa declara textualmente a existência dessa terceirização.

Cumpra observar que as condições que justificam a concessão do benefício fiscal somente asseguram tal benefício se a empresa favorecida mantiver os compromissos a que se obrigou. Destarte, a existência dos requisitos e condições para a concessão do benefício, ainda que existam naquele momento antecedente às operações, não gera direito adquirido, cabendo ser afastado se for apurado que à época em que se deviam desenvolver as operações industriais, a empresa não cumpria tais requisitos.

A Suframa é o órgão concedente do benefício e suas fiscalizações durante o período pertinente ao processo produtivo têm todo o valor probante para os efeitos de manutenção do benefício fiscal. No caso, verifica-se que **a declaração da Suframa foi clara, objetiva e de amplo espectro, no sentido de que a empresa beneficiária do incentivo fiscal não possuía equipamentos para a montagem serial das placas de circuito impresso e que tal montagem era efetuada por empresas terceirizadas, por isso que não assiste razão à recorrente em suas alegações, inclusive de existência e contratação de mão-de-obra, bem como de estar paralisada à época da fiscalização, visto ter sido atestada pelo citado órgão governamental a inexistência de maquinário.**

Por isso, em razão dessa falta de equipamentos para montagem serial das placas, **não há como se aceitar a alegação da recorrente no sentido de que teria**

industrializado as PCIs referentes a 10.080 "kits" do aparelho telefônico modelo PH-300. O Relatório Fiscal foi incisivo no sentido de indicar que essa quantidade de "kits" não foi objeto de montagem e soldagem dos componentes nas PCIs, o que contrariou a etapa expressa no inciso II do art. 1º da Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 31/98.

De outra parte, a recorrente não traz elementos que consigam apagar o feito fiscal, não lhe socorrendo a mera alegação de que as quantidades de máquinas, equipamentos e ferramentas mencionadas pelo Fisco às fls. 7/8 do Relatório de Fiscalização, como fatores de produção, não condizem com as quantidades efetivamente adquiridas, tendo em vista que o procedimento fiscal considerou em sua auditoria os documentos da própria empresa.

Consumo de solda

Verifica-se que a autuação detectou baixo consumo de solda como evidência de que os conjuntos ou subconjuntos que constituem os aparelhos já ingressaram montados, conclusão a que o Fisco chegou também por ter apurado: a) que na fabricação dos produtos é utilizada uma grande quantidade de fios e cabos conectores, para os quais não existe documentação de ingresso no estabelecimento fabril; b) diferença, na maioria dos produtos fabricados pela empresa, entre a quantidade de PCIs que é efetivamente utilizada em cada modelo de aparelho e a quantidade declarada nas declarações de importação ou entre aquela quantidade e a quantidade de PCIs que foram submetidas à industrialização por empresas terceirizadas.

A respeito, a recorrente alega que houve equívoco da fiscalização ao considerar que a responsabilidade pela soldagem de componentes e fiações seria da recorrente, tendo em vista que, de acordo com o Anexo XI do Decreto nº 783/93, a etapa de montagem e soldagem de PCIs, incluídas na etapa "a" do PPB, era realizada por empresas terceirizadas.

Essa alegação da recorrente não tem nada a ver com a acusação do Fisco, tendo em vista que no Relatório Fiscal não há qualquer insurgência contra a terceirização das operações previstas na alínea "a" do Anexo XI, pertinente à montagem e soldagem dos componentes nas PCIs. Aliás, esse Relatório é claro em seu item 4.4.1.3 (fl. 791 – Volume 4) ao declarar que *"A inserção de componentes nas placas de circuito impresso é uma das etapas de industrialização, cuja terceirização é permitida pela legislação de regência do Processo Produtivo Básico, definido no Anexo XI do Decreto 783/93 (aparelhos de áudio e vídeo) e Portaria Interministerial 31/98 (aparelhos telefônicos)"*. E está claro nos Pareceres Técnicos nºs. 57/1999 e 35/2001, à vista da legislação ali citada, que a montagem dos componentes eletrônicos nas PCIs podia ser realizado por terceiros na ZFM.

No entanto, as demais fases para a obtenção do produto final deveriam ser efetuadas pela empresa, conforme os PPBs referidos nos já mencionados Pareceres Técnicos. Esses Pareceres estabelecem que devem ser realizadas pela beneficiária a montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível de componentes, e a integração das PCIs e da partes elétricas e mecânicas para formação do produto final, tendo sido definidas naqueles Pareceres as etapas que poderiam ser realizadas por terceiros: no caso dos aparelhos telefônicos, as etapas de injeção dos corpos do aparelho e de inserção de componentes nas PCIs, e no caso dos aparelhos de áudio e vídeo, tão-somente a inserção de componentes nas PCIs.

Os Pareceres são claros ao estabelecerem textualmente os compromissos assumidos pela empresa inerentes aos PPBs dos produtos, considerados o disposto na Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 31/98 e no Anexo XI do Decreto nº 783/93, ou seja, a montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível de componentes, e a integração das PCIs e das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final. Para os aparelhos telefônicos essa fase compreende: “PCI montada + cápsula + campainha + antenas + gabinete”; e para os produtos de áudio e vídeo compreende: “PCI montada + mecanismo + gabinete”.

Assim, não assiste razão à recorrente em sua alegação de que a decisão recorrida se equivocou quanto ao reduzido consumo de solda ao concluir que a empresa teria o compromisso de executar as ligações e conexões entre os diversos componentes e peças finais de cada produto. Ora, essas atribuições não se inserem na etapa “a” do PPB e, portanto, não podiam ser terceirizadas, restando correta a decisão recorrida em suas conclusões.

Verifica-se que a estimativa de apuração da solda necessária para a obtenção dos produtos finais, no que respeita às etapas de montagem e integração, de sua responsabilidade, foi objeto de criteriosa metodologia de cálculo, como se observa do subitem 4.4.2, mais especificamente da determinação do peso de cada ponto de solda no subitem 4.4.2.4 (fls. 793/798 – Volume 4), o que resultou na apuração do consumo de 5.368,22 kg no período de 1999 a 2002. No entanto, no levantamento efetuado pela fiscalização, apurou-se que a empresa adquiriu apenas 150 kg de solda no mesmo período, conforme planilha de apuração e notas fiscais de fls. 1255/1262. A recorrente apresentou em sua impugnação notas fiscais já indicadas pela fiscalização em sua autuação (fls. 2397/2405 – Volume 10), bem como outras notas referentes à aquisição de 81 kg de solda no ano de 1998, que não se referem ao período fiscalizado.

Exceto quanto à fase montagem de PCIs, em que houve a terceirização, as demais etapas deviam ser cumpridas pela recorrente, do que se conclui que seria necessária a aquisição de solda em quantidade suficiente para a sua execução. Destarte, trata-se de elemento indiciário em relação ao qual a recorrente não apresenta justificativa plausível, trazendo à lide aspectos pontuais relativos a dois exemplos que seguem.

As alegações da recorrente dizem respeito ao rádio-relógio modelo CR 68 e ao aparelho telefônico modelo PH 329 e referem-se a questões não argüidas por ocasião da impugnação e por isso não apreciadas no julgamento de primeira instância, tratando-se de matéria que deve ser considerada preclusa, por suprimento de instância, razão pela qual descabe o seu exame neste Colegiado.

No entanto, mister se faz observar, e apenas para que fiquem bem esclarecidos, os aspectos pertinentes às questões trazidas como exemplos pela recorrente:

a) quanto ao rádio-relógio modelo CR 68, que a recorrente alega que as fotos juntadas definem os pontos de solda considerados pelo Fisco em seu cálculo, mas não poderiam ter sido assim considerados. Verifica-se que as fotos que indicam os pontos de solda apenas confirmam a acusação fiscal, à medida que demonstram operações de soldagem de fios e conexões que deviam ser desenvolvidas após a montagem das PCIs, e, assim, compreendia etapa a cargo da beneficiária; e

b) quanto ao aparelho telefônico modelo PH 329, que a recorrente acusou a imputação incorreta pela fiscalização de 13 pontos de ligação entre o cabo-flat e a PCI, alegando que essa ligação não se daria por soldagem. Ora, ainda que tal alegação viesse a ter fundamento, o erro do Fisco seria inexpressivo por se tratar da produção de 16.014 “kits” do produto, o que, em termos de soldagem, resultaria num

total de 208.182 pontos de solda que, à base do peso médio apurado pelo Fisco de 0,0601g por ponto de soldagem, resultaria em 12,51 kg, o que, além de ser uma quantidade ínfima frente à deficiência de 5.218,22 kg indicados no Relatório Fiscal, não afasta o argumento principal do Fisco, visto que as demais soldagens dessa etapa também não foram feitas pela empresa na produção do referido aparelho telefônico.

O elementos trazidos pelo Relatório Fiscal pertinente ao baixo consumo de solda evidencia que os conjuntos ou subconjuntos já ingressaram montados, justificando a acusação fiscal referida no início deste tópico.

Fios e cabos conectores

A recorrente alega ser descabida a acusação de falta de documentação de ingresso de fios e de cabos de conexão necessários à execução das etapas a que estava obrigada para o cumprimento dos PPBs, tendo em vista que a nota fiscal nº 919 demonstra a aquisição de cabos e que estava possibilitada de importar os componentes agregados ao insumo padrão, quando não adquiridos no mercado interno.

A respeito da lide, e em resposta à consulta da Alfândega no Porto de Manaus (Ofício nº 005/2003/GAB/SEFIA/ALF/MS – fls. 1788/1790 – Volume 7), a Suframa manifestou-se no Ofício nº 3276, de 18/5/2004 (fls. 1791/1792), para deixar claro que *“Não há significado para a Suframa do termo ‘...vieram acoplados ao insumo padrão...’ e, assim, estamos impossibilitados de atestar o cumprimento do PPB destas.”*

Nesse mesmo ofício a Suframa esclarece sobre o significado do termo “insumo padrão”, definindo-o como *“a padronização das nomenclaturas das mercadorias importadas, necessárias à industrialização dos diversos produtos no PIM, que entrou em vigor em 1º de maio de 2000. A partir dessa data todos os produtos passaram a possuir uma lista de componentes com nomenclaturas padronizadas segundo o conceito técnico da mercadoria, alguns requisitos da TEC e, principalmente, o Processo Produtivo Básico (PPB) definido para cada produto”*. E apenas a título de exemplo cita o “resistor elétrico fixo de carbono 470R00HM+5%1/4w (25WAP849)”, que foi padronizado para “resistor elétrico fixo de carbono”, acrescentando que as demais informações necessárias ao desembaraço aduaneiro e indispensáveis para o detalhamento da mercadoria ficam sob a responsabilidade da empresa.

Destarte, ao não ver significado na expressão alegada pela empresa de que os componentes *“vieram acoplados ao insumo padrão”*, o órgão regulador do benefício deixou claro que a alegação da recorrente não lhe traz a ajuda pretendida, no sentido de que poderia importar com os componentes já acoplados.

Por isso, e ao contrário do que alega a recorrente, o procedimento por ela adotado implica o descumprimento de etapa que lhe fora estabelecida no PPB, visto que, como já ressaltado, as partes elétricas e mecânicas deviam encontrar-se totalmente desagregadas, em nível básico de componentes.

O que se verifica dos autos é que não foi detectada na ação fiscal a entrada de fiação e de cabos de conexão para todos os aparelhos, os quais foram relacionados e exaustivamente examinados nos itens numerados de 1 a 85 do Relatório Fiscal. Nos primeiros sete produtos o Fisco apurou a não comprovação da integração das PCIs e

das partes elétricas e mecânicas, visto não terem sido identificados os cabos conectores e a fiação nos "kits" para industrialização. Quanto aos demais itens houve intimação fiscal para a empresa se manifestar sobre as faltas detectadas, tendo a recorrente respondido, em relação aos itens numerados de 8 a 28, que os insumos vieram acoplados ao insumo padrão, e quanto aos itens numerados de 29 a 85 não tendo apresentado qualquer resposta.

Destarte, verifica-se que a recorrente não trouxe elementos que contrapusessem a acusação fiscal, visto que, quanto aos insumos declarados pela própria como importados acoplados ao insumo padrão, já se apreciou a matéria para, à vista da declaração da Suframa, considerar não cumprida a etapa de integração das PCIs e das partes elétricas e mecânicas prevista na alínea "c" do Anexo XI, e quanto aos demais produtos não houve qualquer resposta da interessada. De outra parte, quanto à alegação de aquisição no País, para ser aceita eventual documentação deveria a recorrente apresentar a devida vinculação com a produção dos produtos, o que não foi feito, além de que a nota fiscal apresentada (fl. 2048 – Volume 9) diz respeito tão-somente à aquisição de cabo, não comprovando a aquisição de fios.

Quantidade de PCIs por produto e importação na forma "embolachada"

A recorrente alega que o Fisco equivocou-se ao apontar para cada equipamento quantidade de PCIs superior a que efetivamente é utilizada para a obtenção dos produtos.

O Relatório Fiscal trata da questão em seu subitem 4.4.1.2 (fl. 789 – Volume 4), onde lista os aparelhos fabricados pela empresa no período de 1999 a 2002 e aponta a respectiva quantidade de PCIs que é utilizada na fabricação de cada aparelho. Neste tópico cabe destacar que as quantidades de PCIs utilizadas em cada aparelho foram informadas pelo representante legal da própria empresa, em resposta ao Termo de Intimação nº 14 (fls. 1269/1281 – Volume 6), não havendo como se aceitar a justificativa de que as informações dadas pela referida pessoa não condizem com a realidade e que se refeririam às funções de cada produto.

O Relatório é claro e aponta especificamente a quantidade de PCIs necessárias para a obtenção de cada produto final. E nos casos em que a resposta da empresa à intimação fiscal foi de que não sabia informar essa quantidade, o Fisco usou como parâmetro a quantidade de PCIs usada em aparelhos similares, o que entendo ser plausível na ação procedimental levada a efeito e não tem equivalência à hipótese de presunção alegada pela defendente, que, por óbvio, deveria ter pleno conhecimento sobre a quantidade de PCIs necessárias para a formação do produto.

Para dirimir a dúvida decorrente da afirmação da empresa, de que a divergência entre a quantidade de PCIs utilizadas na fabricação dos produtos e as declaradas nos despachos de importação deve-se ao fato de que essas PCIs ingressaram na modalidade "embolachada", e que posteriormente, quando remetidas para industrialização, as mesmas são destacadas para a composição do produto, o Fisco solicitou a manifestação da Suframa sobre a matéria, inclusive quanto à questão da anuência para a importação desses componentes, nos termos do já citado Ofício nº 005/2003/GAB/SEFIA/ALF/MS.

Em resposta à requisição fiscal, a Suframa manifestou-se no mesmo Ofício nº 3276 (fls. 1791/1792), *verbis*:

"(...) a anuência da Suframa para os Pedidos de Licenciamento de Importação (PLI's) das empresas com projeto aprovado pelo seu Conselho de Administração (CAS), limita-se às mercadorias conforme descritas nas respectivas Declarações de Importações (DIs), até os caracteres "***SUFRAMA**". No caso em análise, a

terminologia “placa de circuito impresso principal, montada com componentes eletro-eletrônicos”, por exemplo, utilizada para importação, compreende apenas um tipo de mercadoria, a ser importada na quantidade declarada pela empresa, com autorização automática pelo sistema de controle da Suframa, antes do desembarço aduaneiro. Na hipótese da importação sob o regime de industrialização da Zona Franca de Manaus de placas “embolachadas” (diversas PCI’s montadas com componentes numa mesma superfície plana, não conectadas entre si), com a utilização da descrição acima disposta, há indícios do não cumprimento do PPB, uma vez que provavelmente poderia ser excedido o percentual de 12% de placas montadas, que as empresas fabricantes de produtos de áudio, e vídeo, têm direito, conforme o anexo XI, do Decreto nº 783, de 25 de março de 1993, combinado com a Portaria Interministerial nº 7 de 25 de fevereiro de 1998.” (destaquei)

O órgão demandado é claro ao afirmar que nos casos em que a descrição constante nos despachos de importação seja “*placa de circuito impresso principal, montada com componentes eletro-eletrônicos*”, sua anuência para os Pedidos de Licenciamento de Importação (PLIs) ampara apenas um tipo de mercadoria (somente uma PCI), que deverá ser importada na quantidade informada pela beneficiária do regime, e não todas as PCIs que compõem o aparelho. Dessa forma, o expediente utilizado pela recorrente, de importar diversas PCIs – que serão posteriormente destacadas na industrialização - e declarar apenas a PCI principal, não atende aos PPBs estabelecidos.

De acordo com a resposta da Suframa, o expediente utilizado pela beneficiária pode implicar a ultrapassagem do percentual de 12% de placas montadas que as empresas fabricantes têm direito, estabelecida pelo anexo XI do Decreto nº 783/93, combinado com a Portaria Interministerial nº 7/98. Em vista de todas essas considerações, inequivocamente contrárias à recorrente, não há como se acolher a alegação de que a importação de PCIs na forma “embolachada” foi autorizada pela Suframa.

No que respeita à alegação pontual de existência de erro na indicação da quantidade de PCIs necessárias para o rádio-relógio modelo CR-68, decorrente de premissa equivocada do Fisco, ao entender que esse produto seria composto por 3 PCIs (do rádio-relógio, do teclado e do display), quando as fotos do recurso evidenciariam que não existe PCI do *display* e que há importação de apenas uma PCI, de forma “embolachada”, abrangendo as PCIs do teclado e principal, trata-se de matéria de fato e em relação à qual não houve impugnação para exame de primeira instância, devendo ser considerada, por isso, como matéria preclusa. No entanto, a própria alegação da recorrente, de existência de importação de mais de uma PCI, e de que essa importação foi realizada na forma “embolachada”, demonstra a ocorrência da infração cometida em vista de que esse procedimento não se conforma com os PPBs estabelecidos.

Diferença de quantidade de PCIs na industrialização por terceiros

Trata-se, aqui, de questão que respeita à remessa de “kits” a terceiros para industrialização das PCIs. O Fisco apurou que a maior parte dos “kits” que foram importados foram remetidos para as empresas CCE da Amazônia Ltda. e Transcortec da Amazônia Indústria e Comércio Ltda., para fins de inserção e soldagem de componentes nas placas de circuito impresso, como autorizado nos PPBs de aparelhos telefônicos e de áudio e vídeo.

Em relação a essas remessas, a fiscalização apurou que os documentos pertinentes ao setor de produção das empresas terceiristas, bem como os documentos

Documentos assinados digitalmente conforme a legislação em vigor. **fiscais e contábeis relacionados a essas operações, registraram os serviços em apenas**

Autenticado digitalmente em 06/06/2012 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES, Assinado digitalmente em

06/06/2012 por IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES

Impresso em 13/06/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

uma PCI, independentemente da quantidade de placas que seriam necessárias para a utilização da fabricação do produto final, nos casos em que os aparelhos ou modelos eram compostos de mais de uma PCI, como expõe claramente o subitem 4.4.1.3 do Relatório, que relata as diligências realizadas nas referidas empresas.

Aspecto relevante nessas terceirizações pertine ao comercial, especificamente no que respeita ao valor unitário do serviço cobrado para a industrialização dos componentes, que se verificou ser o mesmo para qualquer um dos modelos de aparelhos objeto de terceirização, não importando a quantidade de PCIs utilizada na fabricação do produto e o grau de complexidade e de sofisticação do aparelho.

A auditoria fiscal traz informações a respeito do preço das operações de industrialização de PCIs ao comparar as cobranças referentes à remessa de 35.904 "kits" para aparelho de rádio portátil a pilha modelo PR-35, em que é utilizada apenas uma PCI (notas fiscais de remessa e devolução às fls. 1163/1164); à remessa de 2.290 "kits" para aparelho de televisão combinado com rádio e CD modelo CDV-200, em que são utilizadas 5 PCIs de diferentes funções (notas fiscais de fls. 1165/1167); e à remessa de 1.500 "kits" para aparelho micro-system modelo CD-149, em que são utilizadas 8 PCIs de diferentes funções (notas fiscais de fls. 1168/1169).

Em todas essas operações foi cobrado pela terceirista sempre o mesmo valor de R\$ 0,20 por "kit", indicando que a quantidade de PCIs industrializadas sempre foi igual à quantidade de "kits" remetidos, independentemente do grau de sofisticação e da quantidade de PCIs que é utilizada na industrialização de cada unidade do produto, o que ficou claramente demonstrado no Relatório Fiscal, às fls. 792/793 do processo.

Os fatos demonstram que para os produtos que exigiam na sua produção mais de uma PCI não existe comprovação documental da industrialização de todas as PCIs que o integram, vez que só uma PCI foi registrada nessas operações. O procedimento fiscal teve o embasamento necessário na documentação existente na empresa beneficiária e nas empresas terceirizadas, para concluir pelo descumprimento da etapa de montagem dos componentes nas PCIs, não tendo a recorrente trazido elementos suficientes para refutar a ação fiscal. Em relação a essa irregularidade o Fisco concluiu ser uma situação recorrente em todas as operações de industrialização de PCIs efetuadas por terceiros.

Quanto à remessa de "kits" para a terceirização de industrialização de PCIs do CD player com rádio-gravador modelo CD 102, efetuada através da nota fiscal nº 25.825 (fl. 1060), operação que demanda a utilização de 7 PCIs em cada aparelho e que o Fisco concluiu que a terceirizada teria faturado apenas um "kit" por produto (nota fiscal nº 8.829 – fl. 1061), a recorrente alega que a quantidade indicada pela fiscalização em relação a essa nota fiscal não corresponde à real. Com efeito, o autuante indicou a quantidade de 3.000 "kits" à fl. 791 quando, na realidade, tal nota refere-se à 6.870 "kits". Tal erro poderia implicar a descaracterização da acusação fiscal se a recorrente tivesse justificado a montagem dos demais "kits" e se outros descumprimentos do PPB não tivessem sido apurados de forma profunda e detalhados claramente na autuação, como se verifica no exame específico das operações referentes a esse produto no item 4.3.54 do Relatório Fiscal (fls. 637/645), e em relação aos quais, devidamente intimada, a empresa não apresentou resposta aos questionamentos suscitados.

Componentes importados para conserto e assistência técnica

A recorrente alega que os componentes foram importados para assistência técnica a que estava contratualmente obrigada por motivo de contrato de garantia de

consumidor em relação a produtos fabricados pela empresa Topmar, que assumiu, razão pela qual a interpretação dada pela fiscalização ao fato encontra-se completamente equivocada.

O que se verifica é que a ação fiscal apurou a não inserção de todos os componentes nas PCIs, descumprindo etapa de montagem e soldagem dos componentes exigida no PPB, visto ter sido verificada a importação de componentes para assistência técnica e que não constam nos "kits" destinados à industrialização do produto.

Intimada pelo Termo de Intimação nº 17/2003 (fls. 1290/1419 – Volume 6), a empresa alegou tão-somente que são “*componentes necessários para concertos*” (fls. 1420/1428), sem que tenha explicado porque esses componentes não existem nos "kits" de componentes destinados à industrialização, tendo o autuante feito a exigência fiscal porque a substituição de um componente implica, necessariamente, a ocupação do lugar de outro componente semelhante.

Cumpre ressaltar que para diversos aparelhos o Relatório Fiscal indica uma quantidade de "kits" importados para assistência técnica equivalente à quantidade de "kits" importados para a fabricação do produto final da empresa beneficiária, o que afasta o argumento da recorrente de que os componentes foram importados para concerto de produtos fabricados pela empresa que assumiu.

De mais, e por relevante, deve-se destacar que a ausência de componentes para industrialização dos produtos não se revela como fundamento único adotado pelo Fisco para demonstrar o descumprimento das diversas etapas do PPB dos produtos. A ação fiscal ainda teve como base a detecção de outras irregularidades, culminando em um conjunto de provas que demonstram suficientemente que a empresa não cumpriu as etapas que justificavam a redução tributária prevista no benefício fiscal e justificando o lançamento, como se verifica especificamente em cada caso em que houve a importação de bens para assistência técnica.

Finalmente, foi constatado que a própria recorrente efetuou importações de bens para assistência técnica com o pagamento do imposto devido, tendo em vista que as importações de componentes destinados à reposição e à assistência técnica de outros aparelhos não podem usufruir do benefício, o que é reconhecido pela própria recorrente.

Alegações quanto aos aparelhos de telefone

Destaco, inicialmente, que diversas alegações da recorrente pertinentes a este tópico, bem como para os aparelhos de áudio e vídeo, já foram objeto de apreciação neste voto, de forma e aplicação abrangentes, como: capacidade operacional da empresa, importação de PCIs na forma “*embolachada*”; importação de componentes “*pelo insumo padrão*”; ingresso de fios e conectores; e assistência técnica. Resta, pois, o exame das demais alegações, o que também será feito em relação às alegações referentes aos aparelhos de áudio e vídeo.

Examinando os casos específicos suscitados pela recorrente, observa-se, inicialmente, que a acusação fiscal apurou que foram importados 47.354 "kits" de componentes e que, por ter a empresa apresentado documentação acobertando o ingresso de peças para 47.304 aparelhos, a fiscalização detectou a falta de comprovação para 50 "kits".

Em sua defesa a empresa alega que a fiscalização deixou de considerar em seu levantamento a nota fiscal nº 030605 emitida pela CCE – referente à devolução de 50 unidades já industrializadas - e que a nota fiscal nº 029488 foi retificada com os requisitos impostos pela legislação de regência, informando que a quantidade de peças referentes ao modelo PH-300 era de 22.104 unidades.

Verifica-se que a nota fiscal nº 030605, emitida pela CCE, é documento que atesta a saída de 2.008 unidades do aparelho PH-300, nela existindo uma anotação manual alterando essa quantidade para registrar que desse total houve o ingresso no estabelecimento fabril de apenas 50 unidades desse modelo, sendo que as demais 1.958 unidades referem-se ao modelo PH-301. A alteração argüida não tem elementos de subsistência, visto não terem sido cumpridas as normas previstas na legislação específica para retificação de notas fiscais, não sendo de se aceitar a retificação do documento da forma como foi efetuada.

No entanto, mesmo que fosse admitida essa alteração para inclusão de 50 unidades como modelo PH-300, essa mudança resultaria na falta dessa mesma quantidade como modelo PH-301, visto que aquela quantidade de 2.008 unidades também foi apresentada ao Fisco para comprovar o ingresso dos "kits" do modelo PH-301, como se verifica à fl. 420.

De mais, o Relatório Fiscal aponta o descumprimento de etapas do PPB previstas nos incisos II, III e IV do art. 1º da Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 31/98 para todos os 47.354 "kits" importados, razão por que, também por esse motivo, não estaria afastado o descumprimento para essa quantidade de 50 "kits". Em vista dos fatos, não vejo subsistência nas alegações da recorrente.

Quanto à alegação de que o órgão julgador equivocou-se ao considerar que a importação das PCIs dos controles remotos não teria sido questionada, trata-se de matéria que não foi impugnada de forma específica quanto a esse componente e, por isso, não apreciada em primeira instância. O exame da matéria, por estar subsumida à questão mais abrangente, de importação de PCIs “embolachadas”, foi feito na apreciação desse tipo de importação, tendo sido essa matéria, por igual, já apreciada neste recurso.

A recorrente também questiona a acusação do Fisco expressa nos itens C1 e C2 às fls. 13/14 do Relatório Fiscal, de que não foram detectados componentes que integram o produto final. Sobre esse item refere que o PPB em geral é extremamente dinâmico em função dos avanços tecnológicos, mudando ao longo dos tempos, e para que a fiscalização pudesse afirmar com exatidão quais dos componentes listados compõem o PPB dos aparelhos telefônicos seria imprescindível a análise do PPB dos produtos vigente no período fiscalizado, sob pena de se imputar a ele fase antes inexistente, o que o autuante não teria feito, razão pela qual não teria sido comprovado que os componentes constavam da lista desses PPBs.

A respeito da questão, vê-se que em resposta à intimação feita à época do procedimento fiscal a empresa alegou que os componentes vieram agregados ao “insumo padrão”, o que, como já se viu, trata-se de justificativa que a Suframa informou não ter significado. De mais, a ação fiscal foi clara e objetiva ao identificar os componentes que não foram importados, tendo examinado com acuidade os componentes do produto à vista dos "kits" importados no período, visando detectar divergências entre as suas composições, e também feito comparações entre o rol de componentes constantes dos "kits" com o produto físico, seus catálogos, manuais e desenhos técnicos, culminando por concluir pela ausência desses componentes.

De outra parte, o PPB para os produtos estava expressamente previsto na Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 31/98, vigente à época das operações

objeto do procedimento fiscal, o que foi devidamente justificado pelo Fisco em suas acusações.

Por isso que não procede a alegação da recorrente de que a nomenclatura atribuída pelo AFRF não condiz com aquela atribuída oficialmente pela Suframa, o que a impossibilita de identificar os componentes questionados e apresentar os devidos esclarecimentos. Está claro na peça básica que a ação fiscal foi baseada em documentos e catálogos oficiais dos produtos, descabendo a alegação de que entre os documentos comparados estão protótipos de uso exclusivo de seu Departamento Técnico, que seriam apenas esboços técnicos para testes e pesquisas e que não condizem com os aparelhos catalogados e comercializados pela empresa. A empresa teve condições de examinar todas as acusações constantes da autuação e, com base nos documentos pertinentes a cada produto, fazer as contestações correspondentes.

Outrossim, a empresa apenas traz alegações, não apresentando documentos técnicos e provas do que alega, ao contrário do Fisco, que embasou a ação fiscal discriminando os componentes que entendeu ausentes na importação, o que justificou a exigência fiscal por não cumprimento do PPB correspondente. Por último, ainda que o cabo espiral do telefone não fizesse parte do PPB, como alega a recorrente, e que erro houvesse em relacioná-lo, o Fisco indicou diversos outros produtos que, ausentes, justificam a conclusão pelo referido descumprimento.

Alegações quanto aos aparelhos de áudio e vídeo

A recorrente alega que o Fisco desconsiderou o esclarecimento que prestou, de que os 74.608 "kits" para rádios portáteis modelo PR-35, resultante da diferença entre os 206.074 "kits" importados e os 131.466 "kits" que enviou para a inserção de componentes das PCIs, referem-se à montagem de PCIs que foi feita na própria empresa.

Trata-se aqui de questão que diz respeito à capacidade da empresa de operacionalizar a montagem de PCIs e que já foi objeto de exame anterior neste voto, quando se verificou que o próprio órgão administrador do benefício foi claro ao expressar, em resposta à consulta feita pela Alfândega no Porto de Manaus, que a empresa não possuía maquinário para a montagem serial de PCIs e que a própria empresa declarou que terceirizava essa montagem.

Resta, do exposto, a conclusão inequívoca que as PCIs já entraram no País montadas, o que descaracteriza o PPB por inobservância da etapa obrigatória prevista na alínea "a" do Anexo XI do Decreto nº 783/93, de montagem e soldagem de todos os componentes nas PCIs.

Ademais, sobre o referido aparelho, o Fisco verificou a inexistência de diversos componentes que são imprescindíveis ao seu funcionamento e que, no entanto, não constam nos "kits" destinados à industrialização, conforme item 4.3.04 do Relatório de Fiscalização, tendo a empresa, em resposta à intimação fiscal, declarado que esses componentes vieram acoplados ao "insumo padrão", expressão que, conforme já visto anteriormente, a Suframa entendeu não ter significado para os efeitos pretendidos pela recorrente. Tais elementos demonstram, à saciedade, que o benefício não comporta a importação de bem já agregado.

Apenas para exemplificar o caso do aparelho PR-35 em relação ao qual a interessada questiona a acusação fiscal, o Fisco detectou: a) na etapa de montagem e soldagem de todos os componentes nas PCIs (alínea "a" do Anexo XI), a não

comprovação da industrialização pela própria empresa de 74.608 "kits" e a não comprovação da inserção pelas terceirizadas de todos os componentes nas PCIs em 131.466 "kits", o que resulta no descumprimento do PPB em relação a todos os 206.074 "kits" importados; b) na etapa de montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível de componentes (alínea "b" do anexo XI), a não comprovação integral de partes elétricas e mecânicas, visto terem sido identificados, no produto e nas importações para assistência técnica, componentes que integram o produto e que não constam nos "kits" destinados à industrialização, como potenciômetros e sintonizadores; e c) na etapa de integração das PCIs e das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final (alínea "c" do Anexo XI), a não comprovação da integração das PCIs e das partes elétricas e mecânicas, visto não ter sido detectado o ingresso de fiação, componente necessário ao cumprimento desta etapa.

A recorrente contestou a acusação fiscal pertinente à etapa de montagem das partes elétricas e mecânicas de que trata a alínea "b", alegando, em resposta à intimação feita pelo Fisco à época da auditoria, que os componentes vieram acoplados ao "insumo padrão". Já no recurso, afirmou que, por vezes, a legislação de determinado PPB dispensa a necessidade de industrialização interna de alguns componentes, permitindo a sua importação, como é o caso dos sintonizadores e potenciômetros citados pelo Fisco.

Verifica-se que, realmente, tal possibilidade está prevista no Anexo XI do Decreto nº 783/93, que estabeleceu em sua "Observação 1" a dispensa temporária da montagem de mecanismos, sintonizadores e subconjuntos óticos para aparelhos de áudio e vídeo. No entanto, deve-se observar que além dos componentes que a recorrente indicou como passíveis de ser importados, o Fisco também detectou a ausência de outros componentes que deveriam fazer parte do produto final e que não fazem parte dos módulos ou subconjuntos cuja obrigação de montagem interna na empresa fosse dispensada. Por isso que, mesmo que cumprida fosse essa etapa, a empresa ainda estaria incursa no descumprimento das demais etapas previstas nas alíneas "a" e "c" antes citadas.

De destacar-se que os argumentos trazidos pela recorrente, e aqui analisados, são extensivos para os demais aparelhos de áudio e vídeo, por terem, em essência, as mesmas fundamentações.

Resta a alegação da recorrente sobre a diferença entre a detecção, pelo Fisco, de não industrialização de PCIs referentes a 21.470 "kits" de aparelhos de TV modelo CDV-200, cuja quantidade o autuante reduz para 21.300, o que demonstraria a dúvida do próprio AFRF quanto à quantidade correta. Verifica-se que a diferença diz respeito à quantidade de 170 "kits" importados com as PCIs já montadas, objeto de despacho aduaneiro pela DI nº 01/0406.126-4, e que foi objeto de pedido de esclarecimento pelo Ofício nº 591 do órgão fiscal à Suframa, sobre se a autorização para o ingresso dessas PCIs montadas abrangia todas as PCIs que compõem o aparelho, caso ingressassem na modalidade "embolachada", ou a apenas uma PCI, como declarado no despacho aduaneiro. Em resposta, o órgão demandado aduziu que sua anuência limitou-se às mercadorias conforme descritas nas declarações de importação, pelo que se concluiu que a autorização da Suframa abrangia apenas uma PCI, e não todas que compõem o aparelho.

Destarte, a diferença apontada pela recorrente refere-se tão-somente a uma quantidade de PCIs que foi apurada pelo Fisco ter sido importada já montada, não se tratando de erro ou dúvida do autuante. Outrossim, não constato qualquer equívoco do Fisco ao apontar a quantidade de PCIs que compõem o produto final, visto que a atuação fiscal teve como base a documentação do setor de produção e a documentação fiscal e contábil das empresas terceirizadas.

Finalmente, a recorrente aduz que a acusação de descumprimento da alínea “b” do Anexo XI, que obriga à montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível de componentes, trata-se de suposição, afirmando que os itens apontados como não importados foram internalizados com nomenclatura diferente e que outros itens indicados como faltantes não foram importados. A respeito, o que se verifica pela ação fiscal levada a efeito é que a recorrente não lastreia suas alegações em documentos que possam justificar o que alega.

A ação fiscal foi baseada na documentação existente na própria empresa, alicerçada pelos documentos técnicos, catálogos e manuais dos produtos auditados, os quais constituíram o Anexo 30, resultando em uma análise específica, detalhada e profunda de cada aparelho produzido pela empresa, de forma a examinar cada etapa dos respectivos PPBs. Destarte, as alegações trazidas teriam também que ser embasadas em documentos e argumentações suficientes para ter o condão de afastar a ação fiscal, o que a recorrente não logrou comprovar.

Constituição do crédito tributário

Em seu recurso a empresa questiona a exigência do crédito tributário em relação a todos os aparelhos produzidos no período, alegando que o próprio Fisco identifica para cada uma das categorias de produtos fabricados uma parte supostamente não industrializada dentro dos parâmetros exigidos pelo PPB.

Não procede o questionamento da recorrente. A ação fiscal levou em consideração, para chegar às suas conclusões, as quantidades de "kits" necessárias para comprovar cada etapa do PPB em relação a cada produto, de forma a verificar a integral comprovação do cumprimento dessa etapa. Assim, as quantidades indicadas em cada exame dizem respeito a cada etapa de produção.

O que se verifica é que a empresa não logrou comprovar o cumprimento satisfatório de cada uma das etapas a que estava obrigada pelo PPB, razão pela qual, considerando a auditoria de produção levada a efeito em relação a cada produto, o Fisco apurou não terem sido cumpridas cumulativamente as etapas previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” dos PPBs correspondentes. E do exame específico de cada importação, verifica-se que a empresa não cumpriu as etapas estabelecidas nos PPBs em relação a todos os "kits" importados, pelo menos de forma cumulativa, o que já é motivo para o afastamento do benefício, visto que basta o descumprimento de uma etapa para a perda da redução tributária.

O Relatório de Fiscalização constante às fls.28/423 dos autos (Volumes 1 e 2), foi claro ao indicar as quantidades de "kits" que não satisfizeram aos requisitos para cada etapa de produção, resultando, daí, a conclusão fiscal de que os procedimentos operacionais praticados pela empresa em relação às etapas que lhe diziam respeito não foram adequados aos PPBs estabelecidos e implicaram o descumprimento desses, em relação a todos os produtos saídos do estabelecimento.

Por isso que a exigência fiscal de lançamento da diferença do imposto em relação a todos os 4.959.772 "kits" importados não ofende ao princípio da proporcionalidade alegado pela recorrente, devendo ser considerada essa exigência como decorrência legal do descumprimento dos requisitos estabelecidos para o gozo do benefício de redução tributária previsto em lei, sendo, assim, procedimento justo e adequado para a espécie.

Limite para importação de PCIs montadas

A recorrente alega que no cálculo do imposto não foi levado em consideração pelo Fisco o percentual de 18% de que trata o item 2 do Anexo XI do Decreto nº 783/93, para a importação de PCIs já montadas, na fabricação de produtos de áudio e vídeo.

Verifico tratar-se de percentual calculado sobre as PCIs de montagem nacional utilizadas pela empresa no ano anterior. Cabe inicialmente ressaltar que para os períodos objeto de ação fiscal o referido percentual foi menor do que o alegado, em vista de ter sido reduzido pela Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 7/98 a 15% para o ano de 1999 e para 12% a partir do ano de 2000. A matéria foi examinada pelo órgão recorrido, que expressou seu entendimento nos seguintes termos, *verbis*:

“178. É certo que o mencionado Decreto não estabeleceu uma obrigatoriedade para importação destes subconjuntos (PCIs) montados, concedendo ao beneficiário do regime tão-somente a possibilidade de realizar a importação destas PCIs já montadas com seus componentes, desde que o mesmo, se assim resolver, diligencie no sentido de observar o limite quantitativo determinado pela legislação para importação das referidas placas.

179. No entanto, o fato de a referida legislação ter autorizado a realização de importações de PCIs montadas, nos limites referenciados, não conduz ao entendimento de que em se verificando o descumprimento das etapas do PPB definidas no citado Anexo XI possa ser mantido o benefício de redução do Imposto de Importação apenas para esta parcela de placas importadas montadas. Ao contrário, a correta exegese que se faz dos dispositivos legais que regem os benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus permite ao intérprete inferir que, embora a norma admita a importação de PCIs já montadas, o não cumprimento do conjunto mínimo de operações ali definidas, implica o descumprimento do PPB.

180. No caso concreto, para os diversos modelos de produtos de áudio e vídeo relacionados na autuação restou comprovado pela fiscalização o descumprimento das etapas de industrialização destes aparelhos, conforme descritas nas alíneas “a”, “b”, e “c”, do Anexo XI do Decreto nº 783/93. Vê-se que além da etapa definida na alínea “a”, que se refere à montagem e soldagem de todos os componentes nas placas de circuito impresso (PCIs), outras etapas do PPB definidas para estes aparelhos não foram cumpridas pela litigante, conforme já apreciado neste voto.

181. Portanto, ainda que se pudesse argumentar pela existência, à época dos fatos, de atos normativos (Portarias Interministeriais MPO/MICT/MCT nº 07, de 25/02/1998 e MICT/MCT nº 06, de 28/05/1999) que vieram convalidar importações de placas de circuito impresso montadas, já realizadas, desde que autorizadas pela SUFRAMA, uma interpretação menos estrita dada a este propósito resultaria em se considerar tão-somente o cumprimento da etapa estabelecida na alínea “a” do referido PPB (montagem e soldagem de todos os componentes nas placas de circuito impresso).

182. Ocorre que, como já ressaltado, para que se possa reputar cumprido todo o PPB definido para os aparelhos de áudio e vídeo, há outro requisito a ser considerado, qual seja, estar perfeitamente demonstrado o cumprimento das demais etapas estabelecidas para a industrialização destes bens (alíneas “b” e “c” do Anexo XI), condição esta que não se verificou na espécie dos autos.

183. *Assim, diante das razões acima expostas, improcedente é a sustentação promovida pela recorrente no sentido de excluir do crédito tributário lançado o Imposto de Importação incidente sobre alegada parcela de componentes importados (PCIs) ao amparo do item 02 do Anexo XI do Decreto nº 783/1993.*”

Entendo que o órgão julgador de primeira instância apreciou com acuidade e correção a questão posta em exame, não cabendo qualquer observação a respeito de suas fundamentações, razão pela qual o adoto em sua integralidade.

Ademais, entendo que o uso dos benefícios expressos nos PPBs, definido em lei como “*o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização determinado produto*” (art. 7º, § 8º, “b”, do Decreto-lei nº 288/67, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.387/91), depende de integral suficiência das condições e requisitos mínimos ali exigidos, devendo o beneficiário do regime esmerar-se em seus procedimentos e atividades para alcançar o cumprimento das regras impostas, de forma a ter direito ao gozo do benefício legal.

De outra parte, não há como se olvidar da resposta da Suframa a respeito das importações feitas pela empresa de PCIs vindas na forma que denominou de “*embolachadas*”, como já se falou neste voto, tendo o referido órgão expressado que tal procedimento indica indícios de não cumprimento do PPB, uma vez que provavelmente poderia ser excedido o percentual de 12% de placas montadas previsto na legislação da espécie.

Aplicação da Regra 2, “a”, do Sistema Harmonizado

A empresa questiona o procedimento do Fisco de ter utilizado a Regra 2, “a” de Interpretação do Sistema Harmonizado para efeito de cálculo do imposto, alegando que essa regra não cria ficção jurídica, ou seja, não equipara um conjunto de partes e peças ao artigo a que se destinam, apenas esclarece que o fato de determinado artigo estar desmontado ou incompleto não conduzirá a sua classificação em outro código.

A Regra 2, “a” questionada estabelece, *verbis*:

“Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.”

Verifico que o Fisco usou a Regra 2, “a” para os componentes, em razão de que as importações eram efetuadas pela empresa sob a forma de “kits” (conjuntos e subconjuntos). A respeito, não paira qualquer dúvida sobre tal consideração, visto que no subitem 4.1 do Relatório Fiscal é esclarecido pelo Fisco que “*os kits de componentes importados foram considerados kits completos, uma vez que não existem importações, nem compras no mercado nacional para complementar estes kits*”.

A Regra retrotranscrita é clara ao expressar hipótese de ampliação do alcance das posições que mencionam um artigo determinado, para que venha a englobar o artigo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontre, as características essenciais do artigo completo ou acabado. E bem assim o conjunto

que for apresentado desmontado ou por montar, que diz respeito à hipótese em exame.

O tipo de importação realizado pela empresa, sob forma de "kits", ajusta-se perfeitamente à hipótese de que trata a Regra aplicada. Com efeito, trata-se da importação de componentes destinados à montagem de aparelhos, o que os coloca na condição de artigo por montar. De outra parte, o fato de que determinados componentes sofram operação de industrialização em decorrência de montagem e soldagem, não afasta a aplicação da Regra, que teve por objetivo justamente considerar o artigo como um produto completo por apresentar as características essenciais do artigo completo.

Destarte, verifica-se ter sido corretamente aplicada pelo Fisco a Regra 2, "a" do Sistema Harmonizado, razão por que não cabe acolher as razões de recurso."

Da Multa de Ofício

Alega a recorrente que a multa de ofício seria cabível somente se restassem configurados o dolo ou a simulação. Razão não lhe assiste, entretanto.

O não recolhimento do IPI devido caracteriza uma infração à ordem jurídica e a inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. Cabível, portanto, a multa referida, por constituir-se na plena aplicação da legislação em vigor, nos estritos limites da lei.

A multa de ofício aplicada tem previsão legal no art. 44 da Lei nº 9.430/96, tendo sido instituída para penalizar as hipóteses de falta de pagamento ou recolhimento, como é o caso em questão, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Trata-se de penalidade cuja aplicação tem amplo espectro, destinada à punição de ilícitos de que resulte o não pagamento de tributo devido à Fazenda Nacional.

O abrandamento estabelecido pela Administração Fazendária, por meio do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10/97 (*in* DOU de 20/1/97), vigente à época das operações objeto da autuação, e que leva em consideração a não constatação de intuito doloso ou má-fé por parte do contribuinte, diz respeito tão-somente ao Imposto de Importação, não sendo cabível ao caso, que trata de lançamento de IPI.

Assim, também quanto a este ponto, nada há que se reparar na autuação.

Pelo exposto, voto do sentido de **REJEITAR AS PRELIMINARES** de nulidade do auto de infração suscitadas e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres

Processo nº 10283.005478/2004-92
Acórdão n.º **3202-000.513**

S3-C2T2
Fl. 19

CÓPIA