



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10283.005479/2004-37  
**Recurso nº** 138.473 Voluntário  
**Matéria** II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO  
**Acórdão nº** 301-34.757  
**Sessão de** 14 de outubro de 2008  
**Recorrente** DM ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA.  
**Recorrida** DRJ/FORTALEZA/CE

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 04/05/1999 a 23/01/2002

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. INTERNAÇÃO DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS NA ZFM. DECADÊNCIA.**

O prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário referente à exigência da diferença de Imposto de Importação sobre insumos importados, na saída de produtos da ZFM com industrialização sujeita a Processo Produtivo Básico de que trata o Decreto-lei nº 288/67, diz respeito a lançamento considerado por homologação e deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN e parágrafo único do art. 138 do Decreto-lei nº 37/66), que, no caso, é a data do registro da declaração de internação. Constatado que parte do lançamento foi consumado com a ciência da contribuinte em data posterior ao prazo permitido para que a Fazenda Nacional promovesse tal ação, deve ser declarada a decadência dessa parcela, devendo ser excluído do lançamento o crédito tributário pertinente aos fatos geradores decaídos.

**RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

**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**

U.

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.

MULTA DE OFÍCIO. BENEFÍCIO INCABÍVEL. DESCABIMENTO.

Não constitui infração punível com multa de ofício a solicitação de benefício fiscal incabível, desde que atendidos os requisitos de correta descrição das mercadorias e que não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante (ADN Cosit nº 10/97).

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, 1) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. 2) Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de incompetência da RFB para fiscalizar o cumprimento do PPB da Zona Franca de Manaus e de cerceamento do direito de defesa. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.



SUSY GOMES HOFFMANN – Presidente em Exercício



JOSE LUIZ NOVO ROSSARI – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi, Valdete Aparecida Marinheiro e José Fernandes do Nascimento (Suplente).

## Relatório

Em exame a exigência fiscal objeto de Auto de Infração lavrado contra a recorrente por falta de recolhimento do Imposto de Importação (II) devido na internação de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM) com insumos importados com os benefícios fiscais de que trata o Decreto-lei nº 288/67, devido à perda do benefício de redução desse imposto em decorrência do descumprimento de Processos Produtivos Básicos a que estavam sujeitos aqueles produtos, conforme detalhamento no Relatório de Fiscalização de fls. 403/800.

Considerando a forma minuciosa com que foi elaborado, adoto o relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, o qual transcrevo, *verbis*:

### “RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração relativo ao Imposto de Importação - II, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 74.782.583,97 (Setenta e quatro milhões setecentos e oitenta e dois mil quinhentos e oitenta e três reais e noventa e sete centavos), incluídos a multa proporcional e os juros de mora.

2. 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 (Volumes II a IV - fls. 403 a 800) consta a informação de que a ação fiscal foi motivada pelo trabalho realizado durante a “OPERAÇÃO RIO NEGRO”, resultando na apreensão, 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).

3. Segundo a fiscalização, em conjunto com a auditoria dos 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).

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

Planilha I – 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

<b>Planilha II – Importação de kits no ano 2000 p/ fabricação dos seguintes produtos</b>	
<b>TIPO</b>	<b>MODELO(S)</b>
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

<b>Planilha III – Importação de kits no ano 2001 p/ fabricação dos seguintes produtos</b>	
<b>TIPO</b>	<b>MODELO(S)</b>
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

5. No início do citado Relatório de Fiscalização (Volumes II a IV - fls. 403 a 800), após traçar um breve histórico da empresa autuada, demonstrando a sua composição societária, e trazer aspectos e fatores ligados ao setor produtivo, dentre os quais, os processos produtivos básicos definidos para a linha de produtos a serem fabricados, a modalidade de industrialização, e a instrumentalização para a produção (investimento em máquinas, equipamentos e ferramentas), o agente autuante apresenta quadros comparativos entre os diversos elementos relacionados com a produção nos anos de 1999 a 2001, esclarecendo, ainda, que:

*"a) Esta auditoria abrange os exercícios de 1999 a 2002.*

*b) À época do início desta fiscalização, a empresa encontrava-se com suas atividades produtivas paralisadas, e neste estado encontra-se até o presente momento, não sendo possível realizar inspeções, acompanhamentos e medições em suas linhas de produção, portanto esta auditoria foi baseada na documentação disponível.*

*c) A empresa realizava montagem de aparelhos de telefone e aparelhos de áudio e vídeo a partir de kits de componentes importados.*

*d) Os kits de componentes importados foram considerados kits completos, uma vez que não existem importações, nem compras no mercado nacional para complementar estes kits.*

*e) A empresa também realizou importações de componentes destinados à reposição de componentes defeituosos de produtos em assistência técnica.*

*f) A empresa, por falta de capacidade operacional, terceirizava algumas etapas obrigatórias do Processo Produtivo Básico. Sendo que para os aparelhos telefônicos eram terceirizadas as etapas de injeção plástica dos corpos do aparelho, e a inserção de componentes nas placas de circuito impresso. Para os aparelhos de áudio e vídeo era terceirizada a etapa de inserção de componentes eletro-eletrônicos nas placas de circuito impresso.*

*g) Para cada modelo de produto, efetuou-se comparação entre os kits de componentes importados no período de 1999 a 2002, visando detectar possíveis divergências entre as suas composições; comparações entre o rol de componentes constantes dos kits com o produto físico, seus catálogos, manuais e desenhos técnicos; comparações entre os componentes importados para reposição nos produtos em assistência técnica com o rol de componentes constantes dos kits destinados à industrialização do produto.*

*h) A etapa de inserção de componentes nas placas de circuito impresso (PCI) era totalmente terceirizada, uma vez que a empresa não se encontrava instrumentalizada com máquinas e equipamentos (máquinas de inserção, máquinas de montagem, máquinas de soldagem automática de componentes, etc.), como se pode verificar nos demonstrativos de máquinas e equipamentos às fls. 1007 a 1009, tampouco possuía corpo funcional especializado nesta tarefa. Fato este, que é atestado pela SUFRAMA, em sua resposta ao quesito "b" do Ofício nº 005/2003/GAB/SEFIA/ALF/MNS. O citado Ofício se encontra anexo às fls. 1788 a 1790, e sua resposta que se encontra às fls. 1791 a 1792 do presente Auto de Infração.*

*i) As referências às PCIs “embolachadas” refere-se a várias placas de circuito impresso de mesma ou distintas funções, que por conveniência de seu projeto de industrialização, estão numa mesma superfície plana, não conectada entre si, e que são destacadas desta superfície para sua utilização durante a fabricação do produto (sic).”*

6. No transcorrer do procedimento fiscal foi feita uma análise do processo produtivo de cada um dos modelos de produtos relacionados nos quadros acima. Esta análise se desenvolveu a partir de: comparações entre os kits de componentes para industrialização de um mesmo modelo de produto, importados no período de 1999 a 2002; comparações, para cada modelo, entre os componentes que integram os kits destinados à industrialização com os componentes importados para reposição nos produtos em assistência técnica; comparações entre o rol de componentes integrantes dos kits de componentes para industrialização com o produto físico e suas partes, seus catálogos, manuais de instruções e desenhos técnicos.

7. Ao ser informada acerca das divergências detectadas na auditoria, através do Termo de Intimação nº 17 (Volume VI - fls. 1290 a 1419), a empresa apresentou suas explicações e/ou justificativas, não obtendo, no entanto, segundo a fiscalização, êxito em comprovar o efetivo cumprimento de todas as etapas do PPB inerente aos produtos objeto do presente lançamento.

8. Consta do Relatório de Fiscalização (Volume II - fls. 414 e 415) a informação de que no trabalho de auditoria foram analisadas as seguintes etapas de industrialização, para cada produto fabricado pela autuada: a) industrialização das placas de circuito impresso; b) montagens das partes elétricas e mecânicas; e c) interligações entre as PCIs e as partes elétricas e mecânicas.

9. Ao discorrer sobre suas “Constatações e Demonstrações de Caráter Geral” (Volume IV - fls. 789 a 798), referindo-se primeiramente à questão da industrialização de PCIs realizadas por terceiros, a fiscalização conclui que “para os produtos que possuem mais de 1 (uma) PCI em sua composição, não existe comprovação documental da industrialização de todas as PCIs que integram estes produtos, uma vez que os documentos das empresas terceirizadas registram a industrialização de apenas 1 (uma) PCI por Kit enviado”.

10. Posteriormente, em outro tópico, após traçar uma estimativa do consumo de solda para cada categoria de produto fabricado pela empresa no período de 1999 a 2002, o autuante firma o entendimento de que “o baixo consumo de solda apresentado pela empresa é evidência de que os conjuntos ou subconjuntos que constituem o aparelho ingressaram já montados”. Sua conclusão encontra-se ainda embasada nos seguintes elementos:

a) 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) a diferença constatada, 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, e por último;

c) a diferença constatada, na maioria dos produtos fabricados pela empresa, entre a quantidade de PCIs que é efetivamente utilizada em cada modelo de aparelho e a quantidade de PCIs que foram submetidas à industrialização por empresas terceirizadas.

11. Ao final dos trabalhos, considerando as irregularidades encontradas, a autoridade lançadora concluiu pelo descumprimento do PPB para diversos

aparelhos, uma vez que a empresa não comprovou o cumprimento de várias etapas de industrialização, deixando, assim, de atender as exigências para fruição dos benefícios fiscais definidos no Decreto-lei nº 288/67.

12. No recálculo do imposto devido que se encontrava suspenso por ocasião da importação dos componentes, haja vista os mesmos terem ingressado na ZFM na forma de kits, foi aplicada a Regra 2a para Interpretação do Sistema Harmonizado, incidindo sobre estes componentes, a alíquota do Imposto de Importação incidente sobre o produto final à época de suas importações (componentes).

13. Deste modo, para cada produto, está sendo exigido da autuada o Imposto de Importação integral que ficou suspenso por ocasião da importação de seus componentes, deduzindo-se o valor do imposto recolhido pela empresa, no período de 1999 a 2002, por ocasião da internação destes mesmos produtos.

14. Além do Auto de Infração (Volumes I e II - fls. 12/402) e do Relatório de Fiscalização (Volumes II a IV - fls. 403/800), a fiscalização instruiu os autos com os seguintes documentos:

- Planilhas de Recálculo do II suspenso (1999 a 2001) e Demonstrativo do Crédito do II (1999 a 2002) – (Volume IV - fls. 801/938);

- Planilhas de Importação de Kits de Componentes e de Industrialização Realizadas por Terceiros (remessa e retorno) – (Volume IV - fls. 939/1003);

- Planilhas de Movimentação de Máquinas e Equipamentos, Demonstrativo da Entrada de Ferramentas destinadas à Produção, Quadro de Mão-de-obra (1999 a 2001) e Faturas de Energia Elétrica – (Volume V - fls. 1006/1043);

- Documentos das Diligências Realizadas em Empresas Terceirizadas – (Volume V - fls. 1044/1178);

- Documentos Referentes à Estimativa do Consumo de Solda no Período – (Volume V - fls. 1179/1262);

- Intimações e Respostas – (Volumes VI e VII - fls. 1265/1611);

- Ofícios Suframa e Respostas – (Volume VII - fls. 1612/1792).

15. Inconformada com a autuação, da qual tomou ciência em 11/10/2004 (Volume I - fls. 12), a contribuinte apresentou sua impugnação (Volume VIII - fls. 1819/1887), em 10/11/2004, por meio de representante legal (doc. de procuração às fls. 1888 - Volume VIII), onde, após uma breve exposição dos fatos, expõe as razões de sua contestação, nos seguintes termos:

**Preliminarmente:**

**15.1. DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO APRESENTADA NOS AUTOS (fls. 1.821)**

Tendo em vista ter sido apresentada dentro do prazo de 30 dias da data da ciência do lançamento (art. 15 do Decreto nº 70.235/72), requer a defendente que seja considerada tempestiva a sua impugnação.

**15.2. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO EXIGIR PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO (fls. 1822/1825)**

Alega a decadência do direito de o Fisco efetuar a exigência do Imposto de Importação objeto das DI's constantes da planilha às fls. 1823/1824 dos autos (fatos geradores ocorridos entre 04/05/1999 e 05/10/1999), posto que, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN o prazo para lançamento de ofício finda-se após 5 (cinco) anos

da data da ocorrência do fato gerador do tributo, não havendo, portanto, a possibilidade de se impor tais exigências sobre uma série de operações que ocorreram antes de 11/10/1999.

15.3. DA NATUREZA JURÍDICA DA REDUÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO EM RAZÃO DO DISPOSTO NO ART. 7º DO DECRETO Nº 288/67 (fls. 1825/1829)

Argumenta que a fruição do benefício fiscal estabelecido pelo art. 7º do Decreto-lei nº 288/67 está condicionada ao cumprimento de alguns requisitos, dentre os quais destaca a requisição formal por parte do contribuinte e o despacho concessivo da autoridade administrativa competente, e acrescenta que, no presente caso, restará demonstrado em sua defesa os seguintes aspectos: i) foram realizados investimentos pela impugnante para que fossem cumpridos os requisitos exigidos pela legislação que trata dos PPB's; ii) foi analisado e aprovado pela Suframa o Projeto Industrial elaborado pela empresa nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 288/67; iii) foram apresentados anualmente à Suframa todos os Laudos Técnicos comprovando o cumprimento dos níveis mínimos de industrialização; iv) por meio de Laudos Técnicos de Auditores Independentes a empresa alega que estava capacitada para realizar a montagem de todos os componentes dos aparelhos que industrializava, de modo a fulminar o argumento da fiscalização de que não poderia ter deixado de terceirizar a fabricação de PCI's; v) durante o período fiscalizado, a própria Suframa emitiu Laudos Técnicos declarando serem as instalações da impugnante perfeitamente adequadas à produção; e vi) todas as importações efetuadas pela impugnante obtiveram aprovação prévia da Suframa, com a emissão do respectivo "Pedido de Licenciamento de Importação – PLI".

15.4. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM FUNÇÃO DA INCOMPETÊNCIA DA SRF PARA APURAR O DESCUMPRIMENTO DOS PROCESSOS PRODUTIVOS BÁSICOS (fls. 1829/1831)

Alega em sua defesa que a SRF não detém competência para fiscalizar a execução e o cumprimento das condições especificadas em cada PPB, e que, nos termos do art. 3º do Decreto-lei nº 288/67, referida competência, tanto para a concessão dos benefícios fiscais como para a fiscalização do seu cumprimento pelo beneficiário é do Conselho de Administração da Suframa, órgão que integra o Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Neste sentido, a Resolução nº 201, de 31/08/2001, que trata da sistemática de apresentação, análise e acompanhamento dos projetos industriais no âmbito da ZFM, estabelece que ao ser verificado o descumprimento de qualquer requisito ou termo de determinado PPB, somente após comunicação oficial da Suframa é que a SRF pode adotar as providências que lhe são cabíveis.

Sustenta ainda que, sendo órgãos pertencentes a Ministérios distintos, a atividade arrecadadora da SRF limita-se às constatações registradas em termo elaborado pela Suframa, não podendo o Fisco, desta forma, extrapolar, tampouco invalidar, qualquer ato praticado pelo agente fiscalizador da ZFM.

Citando jurisprudência administrativa aduz que, mesmo se admitindo que as regras dos PPB's a que a impugnante está sujeita tenham sido descumpridas, somente após a revogação expressa dos benefícios fiscais pela Suframa é que poderia ser autorizada a exigência dos impostos remanescentes. No caso concreto, a lavratura do auto de infração se deu sem o prévio despacho da Suframa, o que configura uma invasão, pela SRF, da competência exclusiva e indelegável daquele Órgão.

15.5. DA NULIDADE EM FUNÇÃO DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA (fls. 1831/1833)

Requer a nulidade a teor do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, face à fragilidade do feito fiscal, que se encontra desprovido de elementos que comprovem as acusações proferidas, as quais, implicam em abusiva inversão do ônus da prova, destacando que a autoridade lançadora se baseou, exclusivamente, em escassa documentação fiscal, haja vista que admitiu em seu próprio relatório de fiscalização que não foi possível realizar inspeções, acompanhamentos e medições nas linhas de produção da empresa. Destaca ainda a litigante que parte significativa dos documentos fiscais foi apreendida durante a “Operação Rio Negro”, permanecendo nesta situação até o presente momento.

**No mérito:**

15.6. DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DOS PROCESSOS PRODUTIVOS BÁSICOS (fls. 1833)

— Segundo a litigante, as afirmações feitas pela fiscalização se basearam em equívocos e premissas que não correspondem aos fatos que ocorreram, e assim, apresenta algumas “*Considerações Gerais do Auto*” que, no seu entender, não foram observadas na autuação (fls. 1.833 a 1844), destacando o seguinte:

I) o Parecer Técnico de Projeto nº 57/1999, emitido pela Suframa, demonstra com clareza que a impugnante detinha, internamente, plenas condições para o exercício de atividades produtivas;

II) as quantidades de equipamentos, máquinas e ferramentas mencionadas pela fiscalização não condizem com as quantidades efetivamente adquiridas pela Impugnante, pois além daqueles quantificados pelo Fisco, foram adquiridos pela empresa outros equipamentos e ferramentas, conforme comprovam a planilha e as respectivas notas fiscais de aquisição Doc. 04);

III) apesar de não deter os equipamentos necessários para a industrialização autônoma da totalidade dos componentes básicos que integrava a mercadoria final, os equipamentos que detinha eram suficientes para lhe garantir uma estrutura mínima para a realização interna de atividades produtivas de igual qualidade e tecnicidade daquelas realizadas pelas terceiras empresas contratadas;

IV) ao responder às intimações do Fisco, a empresa comprovou que possuía funcionários suficientes para operacionalizar sua linha de produção e que seu quadro de funcionários cresceu progressivamente, durante os períodos questionados, sendo que a fiscalização simplesmente não computou em seu relatório os valores de mão-de-obra temporária que foi contratada pela empresa nos períodos de maior demanda de produção;

V) incorre a d. fiscalização em evidente contradição ao afirmar que a impugnante encontrava-se, à época da fiscalização, “*com suas atividades produtivas paralisadas*” e que, assim, “*encontra-se até o presente momento*”;

VI) se a própria fiscalização afirma que a empresa estava inativa, não possuía ela elementos hábeis o suficiente para verificar as etapas produtivas da impugnante, tampouco analisar e desqualificar o PPB dos seus produtos;

VII) as etapas da produção questionadas pela fiscalização, especialmente no tocante à soldagem não eram de responsabilidade da impugnante, mas de empresas contratadas;

VIII) alguns materiais, apesar de imprescindíveis no processo produtivo dos aparelhos em questão, são utilizados exatamente nas etapas terceirizadas às

empresas CCE e Transcortec, razão pela qual não são adquiridos em larga escala pela impugnante, sendo que estas etapas foram devidamente cumpridas pelas empresas contratadas;

IX) para fulminar o argumento da fiscalização de que a empresa padecia de documentação de ingresso de fios e conectores no setor fabril, a impugnante destaca, como exemplo, a nota fiscal de nº 919, referente à aquisição de cabos para o emprego na produção, protestando, ainda, pela posterior juntada de novas notas fiscais;

X) tais componentes eram denominados insumos nacionais e poderiam ser adquiridos internamente, isto é, dentro do Estado do Amazonas, conforme permissão e previsão expressa contida no Parecer Técnico nº 57/1999, razão pela qual a nota fiscal apresentada, bem como as demais que a impugnante apresentará a posteriori, encontram-se respaldadas nos PPB's aprovados para a empresa;

XI) os valores pagos pela terceirização dos serviços são acordados em função da "lex mercatoria", variando de acordo com as condições específicas do mercado à época da contratação, com o volume de material transacionado e condições outras impossíveis de serem previstas, tampouco questionadas, pois "os valores cobrados das empresas contratadas pela impugnante eram sempre os mesmos, por convenção entre as partes (sic)", onde no acordo entre as empresas, para formação do preço, levava em consideração o nível médio de sofisticação da industrialização das PCIs ou a sua complexidade, bem como a quantidade estimada de encomendas;

XII) não é verdadeira a premissa adotada pela fiscalização de que a quantidade de PCIs que compõe cada produto deveria ser especificada nas notas fiscais de retorno de industrialização, visto que, em se considerando as práticas comerciais, constam desses documentos expressões genéricas comumente utilizadas pelas empresas industriais da região, tais como "kits" ou "conjuntos";

XIII) se fosse defeso à impugnante mencionar as expressões "conjuntos" ou "kits" ou, ainda, se a quantidade de PCI's 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 da Impugnante, acusaria tal erro e declararia o descumprimento do PPB, sendo que, tal fato, nunca ocorreu;

XIV) não caiu em qualquer contradição ao informar à fiscalização qual a quantidade de PCIs utilizadas na fabricação de cada aparelho, isso porque, conforme restará comprovado, em muitos casos, para os produtos finais são necessárias quantidades de PCIs que necessariamente não podem ser comparadas com as quantidades de PCIs importadas;

XV) na etapa de industrialização, os componentes são inseridos nas placas inteiras, e dessa forma, as quantidades de placas remetidas para a industrialização de terceiros é equivalente à quantidade de placas importadas, todavia, na etapa final de montagem do produto, as placas importadas e industrializadas podem ser devidamente destacadas em diferentes partes, de forma a resultar cada uma, em uma diferente PCI no produto;

XVI) tais considerações são devidamente comprovadas pela impugnante, por intermédio de fotos das PCIs do telefone modelo PH-300 (Doc. 07), pois de acordo com o PPB do produto esse aparelho é constituído por 4 PCI's, a saber, PCI da Campainha, PCI do Teclado, PCI da Chave de Volume e PCI Principal, e quando da importação, essas PCI's são adquiridas de forma "embolachada", sendo que quando remetidas para a industrialização são "destacadas" para a composição do produto;

XVII) a resposta ao Termo de Fiscalização foi dada em função do questionamento efetuado, ou seja, em função da quantidade de PCIs utilizadas na fabricação de cada produto final e não na quantidade de PCIs importadas para cada produto, que por estar na forma “*embolachada*” pode resultar em diferentes PCIs no produto;

XVIII) restará demonstrado nos autos circunstâncias específicas que afastam o lançamento em discussão, dentre elas a existência de documentos que comprovam a efetiva industrialização de partes e componentes por terceiras empresas, além de disposições na legislação específica de cada PPB permitindo a importação de componentes já industrializados;

XIX) com relação aos produtos de áudio e vídeo da empresa, ao alegar a falta de comprovação da inserção de componentes nas PCIs e da montagem integral das partes elétricas e mecânicas, a fiscalização se baseou nas importações para assistência técnica realizadas pela impugnante, já que nessas importações foram detectados componentes que não constavam nos kits destinados à industrialização, tais como transistores, bobinas, sintonizadores e potenciômetros, no entanto, não levou em consideração que, nos termos do PPB aprovado pelo Anexo IX do Decreto nº 783/93, a empresa estava dispensada da montagem de módulos e subconjuntos, como sintonizadores, mecanismos, subconjuntos óticos e módulos de quartzo analógico ou digital, sendo ainda permitido à empresa importar placas de circuito impresso montadas com seus componentes, em um limite anual de 18% da quantidade de placas nacionalmente montadas no ano imediatamente anterior;

XX) Some-se a isto o fato de que a impugnante estava obrigada contratualmente a cumprir, por 5 anos, a assistência técnica de produtos da empresa chinesa “Lenox” que anteriormente eram importados pela empresa TopMar, antiga empresa incorporada pela impugnante, razão pela qual deveria importar partes e peças que necessariamente não constavam dos kits de industrialização, exclusivamente para uso nos equipamentos a que estava obrigada a realizar a referida assistência técnica;

XXI) o auto de infração está baseado em interpretações completamente equivocadas e contraditórias, como o fato do autuante mencionar às fls. 385 do relatório fiscal quantidades do aparelho CD 102 que não correspondem às descritas na nota fiscal nº 25.825, de 18/05/2001, tornando sem qualquer respaldo a alegação quanto à diferença de quantidade de PCIs.

Em seguida, a impugnante apresenta argumentos específicos para os aparelhos mencionados na autuação:

**Aparelhos de Telefone** (fls. 1844/1860) – ao trazer seus fundamentos de defesa às acusações levantadas pela fiscalização, a litigante discorre acerca das seguintes questões: “*Da Industrialização por Terceiros de Parte dos Componentes Importados*” – fls. 1845/1846; “*Da Importação de PCI's na Forma “Embolachada”*” – fls. 1846/1848; “*Da Montagem das PCI's*” – fls. 1848/1850; “*Da Plena Operacionalidade da Empresa Impugnante*” – fls. 1850/1854; “*Da Suposta Inexistência de Alguns Componentes que o Integram o Produto Final*” – fls. 1854/1856; “*Do Suposto Descompasso entre os Componentes Destinados à Industrialização e Aqueles Destinados a Reparos*” – fls. 1856/1858; e “*Dos insumos-Padrão*” – fls. 1859/1860;

**Aparelhos de Áudio e Vídeo** (fls. 1860/1872) – da mesma forma como foi feito com os aparelhos telefônicos, embora digam respeito ao rádio portátil modelo PR-35, a litigante informa que seus argumentos devem ser estendidos aos demais aparelhos de áudio e vídeo citados na autuação, tratando em tópicos: “*Da Plena*”

*Operacionalidade da Empresa Impugnante* – fls. 1860/1864; *“Do Consumo de Solda”* – fls. 1864/1866; *“Da Permissão Legal para Importação de Componentes já Industrializados”* – fls. 1866/1868; *“Da Importação de Componentes Utilizados na Industrialização”* – fls. 1868/1870; e *“Da Importação de Componentes para a Assistência Técnica”* – fls. 1870/1872;

**Aparelhos de Televisão** (fls. 1872/1878) – tornando a dizer que, embora esteja se referindo em sua defesa apenas a um modelo de aparelho de televisão (televisão combinada com CD), a defendente esclarece que seus argumentos devem ser estendidos a todos os demais modelos de áudio e vídeo questionados pela fiscalização, e assim dispõe, em tópicos: *“Da Industrialização Interna de Parte dos Componentes”* – fls. 1873/1874; *“Da Importação de PCI’s na Forma “Embolachada””* – fls. 1874/1876; *“Das Divergências Quanto à Nomenclatura”* – fls. 1876/1877; e *“Da Tecnologia Aplicada à Produção”* – fls. 1877/1878.

#### 15.7. DOS EQUÍVOCOS NA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (fls. 1878/1885)

Entende a impugnante que ocorreram algumas irregularidades no cálculo do crédito tributário, que necessitam de saneamento, sob pena de enriquecimento ilícito do Erário, e neste sentido, discorre acerca:

##### 15.7.1. DA PROPORCIONALIDADE ENTRE A SUPOSTA INFRAÇÃO E A VALORAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (fls. 1878/1880)

Argumenta a defendente que ao constituir o crédito tributário, o fiscal autuante concluiu pelo descumprimento do Processo Produtivo Básico – PPB para uma parcela dos produtos comercializados, e que, diante disso, estaria contaminado todo o PPB conduzido pela impugnante, levando-lhe a incluir na exigência em questão todos os aparelhos produzidos pela empresa no período fiscalizado. No entanto, a litigante esclarece que *“o próprio Fisco identifica para cada uma das categorias de produtos fabricados pela impugnante uma parte supostamente não industrializada dentro dos parâmetros exigidos pela legislação do respectivo PPB”* (fls. 1.879). Assim, tendo sido constatado pela fiscalização que somente uma parcela desses produtos supostamente não foram industrializados dentro dos parâmetros exigidos pela legislação que dispõe acerca da matéria, a presente exigência deveria ter se limitado a essa parcela, e não ao todo, sendo que, a não consideração dessa premissa, redundaria em ofensa aos Princípios Constitucionais da Proporcionalidade e da Legalidade, assim como no enriquecimento ilícito do Erário.

##### 15.7.2. DO DESCABIMENTO DA EXIGÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO DE 75% (fls. 1880/1882)

Com base nos artigos 155 e 159 do CTN, no Ato Declaratório Normativo SRF nº 36/95, e em jurisprudência do Conselho de Contribuintes, a impugnante insurge-se contra a exigência da multa de ofício de 75%, sustentando que a revogação do benefício fiscal de redução da alíquota do II jamais poderia conduzir à imposição de qualquer sanção.

##### 15.7.3. DO ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO SUPOSTAMENTE DEVIDO – PPB DE ÁUDIO E VÍDEO (fls. 1882/1885)

A impugnante alega que o cálculo do II remanescente foi realizado levando-se em conta todas as saídas dos produtos internados, tendo sido incluídas indevidamente, pelo fiscal autuante, as saídas de aparelhos produzidos a partir dos componentes compreendidos no percentual de 18%, em que a legislação (Decreto nº 783/1993, Anexo XI, observação 2) dispensa a importação desagregada. Assim, em relação a essa parcela da produção, por não estar obrigada ao cumprimento das especificidades previstas para o PPB de áudio e vídeo, enfatiza ser incabível a

cobrança do II remanescente. Em outro ponto, questiona a utilização da Regra 2a para efeito de cálculo do II devido por ocasião da suspensão dos benefícios fiscais, entendendo ser incabível a sua aplicação ao presente caso.

#### 15.8. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E DO PEDIDO (fls. 1885/1887)

Em suas considerações finais, a litigante reclama que lhe foi concedido apenas um prazo de 30 dias para apresentação de contestação às alegações contidas em um relatório de 394 páginas, não obstante a fiscalização tenha permanecido por 1 ano e 8 meses nas dependências da empresa, efetuando o levantamento de informações. Ao mesmo tempo, destaca que teve sua defesa prejudicada pelo fato de muitos dos seus documentos, além dos seus computadores, terem sido apreendidos em decorrência da ação fiscal denominada “Operação Rio Negro”, restando-lhe poucas fontes de consulta (SISCOMEX e poucos documentos deixados pelo Fisco). Assim, diante da dificuldade para elaboração de sua defesa, protesta pela juntada posterior de documentos fiscais, para que possa comprovar suas afirmações, e desta forma, descaracterizar o auto de infração. Protesta ainda, com fundamento no art. 16, § 4º, do Decreto nº-70.235/72, por todos os meios de prova admitidos.

16. Para instruir sua defesa, a impugnante juntou ao processo as seguintes cópias de documentos: Procuração, Contrato Social e Aditivos (Volume VIII - fls. 1888/1906), Laudos Técnicos de Auditoria Independente (Volume VIII - fls. 1910/1932), Planilha c/ Relação de Produtos (Volume VIII - fls. 1934/1943), Notas Fiscais (Volumes VIII a XI - fls. 1945/2061, 2089/2110, 2397/2405, 2464, e 2578/2580), Resposta à Termo de Intimação c/ Relação de Notas Mão-de-obra de Terceiros (Volume IX - fls. 2064/2084), Ilustrações de peças/componentes (Volumes IX e X - fls. 2086/2087 e 2382), DI's e anexos (Volumes IX a XI - fls. 2112/2380, 2459/2462, 2522/2576, e 2582/2622), Pareceres Suframa (Volume X - fls. 2384/2395), Laudos de Produção e Operação e Pareceres Técnicos (Volumes X e XI - fls. 2407/2447, 2466/2520), Quadros Demonstrativos (Volume XI - fls. 2451/2457), e Listagem Padrão de Insumos (Volume XI - fls. 2624/2630).

17. Posteriormente, em 17/03/2005, com fundamento no art. 16, § 5º, do Decreto nº 70.235/1972, a atuada apresentou requerimento (Volume XII - fls. 2658/2665) onde solicita a juntada de documentação aos autos, para que seja objeto de apreciação por ocasião do julgamento do processo. Para tanto, traz sua justificativa acerca da impossibilidade de sua apresentação em momento anterior. Tais documentos foram anexados às fls. 2668/3265 – Volumes XII a XIV.

18. Destaque-se que, em 27/06/2005, por solicitação da unidade lançadora (Alfândega do Porto de Manaus), foi realizada a juntada aos autos de cópia do processo nº 10283.005621/2004-46 (Volume XV - fls. 3.269/3.391), que trata do arrolamento de bens disciplinado pela IN SRF nº 264, de 20/12/2002.

19. Em 14/07/2005, por meio da Resolução DRJ/FOR nº 408, (Volume XV - fls. 3.393/3.396), o processo foi devolvido à Alfândega do Porto de Manaus para que o sujeito passivo fosse intimado a apresentar declaração que convalidasse/ratificasse o ato impugnatório de fls. 1.819/1.887, documento este que deveria ser assinado por quem legalmente detém poderes para representar a empresa, inclusive perante órgãos da Administração Pública situados fora do Estado do Amazonas.

20. Em atendimento à solicitação deste Órgão julgador, foram juntados ao processo os seguintes documentos: Intimação/ALF/MNS/Secat nº 45/2005 e Aviso de Recebimento – AR (fls. 3.399/3.400), Memorando nº 73/Secat/Alf/Mns (fl. 3.403), além de expediente emitido pela empresa atuada, no ato representada por seu sócio, ratificando os poderes outorgados ao subscritor da peça impugnativa de

fls. 1.819/1.887, inclusive o de representá-la perante Órgãos da Administração Pública situados fora do Estado do Amazonas, em especial nos autos do presente processo (fls. 3.404/3.405).”

Levada a questão a julgamento, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE decidiu, nos termos do Acórdão DRJ/FOR nº 08-9.456, de 13/6/2003 (fls. 3410/3461 – Volume XV), por unanimidade de votos, quanto à preliminar, declarar a decadência do lançamento relacionado com as internações ocorridas entre 4/5/99 e 5/10/99 e, quanto ao mérito, julgar procedente em parte o lançamento para: a) exonerar o crédito tributário constituído pelo Imposto de Importação no valor de R\$ 1.783.856,35, multa de ofício e juros de mora; e b) considerar devido o Imposto de Importação no valor de R\$ 29.322.514,99, multa de ofício e juros de mora.

A decisão foi resumida na seguinte ementa, *verbis*:

**“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 04/05/1999 a 23/01/2002*

**PRELIMINAR DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento invocada com base em cerceamento do direito de defesa, porquanto ao sujeito passivo foi lhe dado tomar conhecimento do inteiro teor das infrações que lhe são imputadas, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.*

*Concedida ao sujeito passivo a ampla oportunidade de apresentar suas alegações e esclarecimentos, tanto no decurso do procedimento Fiscal como na fase impugnatória, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.*

**JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.**

*A juntada posterior de provas é admitida quando demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior.*

**AÇÃO FISCAL. ACUSAÇÕES E PREMISSAS GENÉRICAS E EQUIVOCADAS. INEXISTÊNCIA.**

*É descabida a alegação de que o lançamento fundou-se em acusações e premissas genéricas e equivocadas quando as provas juntadas pela autoridade fiscal corroboram os fatos apurados.*

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

*Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 04/05/1999 a 23/01/2002*

**DECADÊNCIA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. INTERNAÇÕES NA ZONA FRANCA DE MANAUS.**

*Tratando-se de internações ocorridas na Zona Franca de Manaus, o termo a quo para contagem do prazo decadencial para exigência do Imposto de Importação devido se inicia na data do registro da respectiva DI de internação, quando efetuado o pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.*

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

*Período de apuração: 04/05/1999 a 23/01/2002*

*ra.*

*ZONA FRANCA DE MANAUS. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO. COMPETÊNCIA SRF.*

*Cabe à Secretaria da Receita Federal, no âmbito de sua competência, a prerrogativa de fiscalizar os tributos federais, valendo-se para tal, inclusive, da análise quanto ao correto cumprimento do Processo Produtivo Básico das empresas com projetos aprovados pela Suframa.*

*ZONA FRANCA DE MANAUS. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO. DESCUMPRIMENTO.*

*No caso de mercadorias importadas para a Zona Franca de Manaus, destinadas à industrialização em seu território e remessa para outros pontos do território nacional, o cumprimento do Processo Produtivo Básico é condição legal para o gozo da redução do Imposto de Importação.*

*A importação de subconjuntos montados constitui descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) previsto para o produto, resultando na perda do incentivo à redução do Imposto de Importação, uma vez que a montagem destes subconjuntos consiste em etapa prevista na legislação para fins de cumprimento do PPB a ser executada na Zona Franca de Manaus.*

*O descumprimento das etapas do Processo Produtivo Básico estabelecido pela legislação do regime para fabricação do produto final, implica a exigência integral do Imposto de Importação incidente sobre as mercadorias estrangeiras importadas ao amparo do regime Zona Franca de Manaus.*

*Lançamento Procedente em Parte”*

O órgão julgador decidiu rejeitar as demais preliminares e acolher a preliminar de decadência argüida pela empresa autuada em relação aos fatos geradores (datas de registro das declarações de internação) ocorridos entre 4/5/1999 e 10/10/1999, em vista de a intimação do lançamento ter ocorrido somente em 11/10/2004, do que decorreu a ultrapassagem do prazo de cinco anos permitido para a constituição do crédito tributário, razão pela qual exonerou o crédito tributário constituído pelo Imposto de Importação no valor de R\$ 1.783.856,35, acrescido de multa proporcional e de juros moratórios.

No mérito, ressaltou que para fazer jus à redução do Imposto de Importação na saída de produtos industrializados da ZFM para fora dessa área, a empresa beneficiária deve ter projeto aprovado pela Suframa e atender ao Processo Produtivo Básico (PPB) definido na legislação. E que a redução, tal como a isenção, é vinculada, sendo princípio assente de hermenêutica que a matéria tributária excepcional deve ser interpretada literalmente, não sendo permitido estender a redução a outras situações que o legislador não quis excetuar.

Acrescentou que a fiscalização trouxe aos autos farta documentação, constituída de um conjunto de provas da infração efetivamente ocorrida, conforme conclusões que constam no Relatório Fiscal de fls. 403/800, que se apresenta com riqueza de detalhes, e fundamentou sua decisão com base nos seguintes argumentos, resumidamente:

a) quanto à capacidade produtiva e à estimativa de consumo de solda, que: ● a fiscalização concluiu que a empresa não comprovou o cumprimento das etapas definidas para a industrialização dos produtos, visto que houve o ingresso de insumos de forma irregular, assim como a importação de insumos montados ou inseridos nos conjuntos ou subconjuntos constituintes dos referidos aparelhos; ● o fato de o benefício ter sido autorizado pela Suframa não torna definitiva a isenção, se verificado pela SRF, em momento posterior, o descumprimento do projeto; ● não obstante a empresa argumentar que possuía equipamentos

suficientes para garantir uma estrutura mínima para a realização interna das atividades produtivas de igual tecnicidade e qualidade daquelas efetuadas pelas empresas contratadas, em resposta à consulta feita pelo Fisco, quanto à possibilidade de montagem de PCIs nas suas próprias dependências, de maneira contrária se posicionou a Suframa em seu Ofício nº 3.276/2004 (fls. 1791/1792 – Volume VII), ao declarar que em nenhuma das inspeções efetuadas nas dependências da empresa foi constatada e/ou atestada pelos técnicos da Suframa a existência de maquinário para montagem serial de PCIs, sendo que a empresa declarava terceirizar essa montagem com outras empresas instaladas no Pólo Industrial de Manaus, apresentando por amostragem notas fiscais de aquisição desses materiais; • a análise da fiscalização também evidenciou reduzidíssima utilização/consumo de solda na realização de etapas obrigatórias estabelecidas no PPB (montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível de componentes, e integração das PCIs e das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final), tendo sido apurado que o somatório do consumo de solda nos produtos saídos no período de 1999 a 2002 atingiu 5.368,22 kg, enquanto que o total adquirido nesse período foi de 150 kg; • diante dos Pareceres Técnicos de Projetos nºs 57/1999 e 35/2001 (Volume X) aprovados pela Suframa, não procede a alegação da empresa de que as etapas de produção questionadas pela fiscalização, especialmente no tocante à solda, não eram de sua responsabilidade, mas de empresas contratadas para esse fim, porque se vê claramente que entre os compromissos assumidos pela empresa inerentes ao PPB estão: montagem das partes elétricas e mecânicas em nível de componentes, e integração das peças ao produto final, restando definido naqueles Pareceres como etapas a serem realizadas por terceiros, no caso dos aparelhos telefônicos, as etapas de injeção dos corpos dos aparelhos e a inserção de componentes nas PCIs, e no caso dos aparelhos de áudio e vídeo, tão-somente essa última; • excetuando-se a montagem de PCIs encaminhadas para industrialização por terceiros (CCE e Transcorte), a empresa assumiu o compromisso de cumprimento das demais etapas, razão pela qual seria necessária a aquisição de solda em quantidade suficiente para a execução das interligações/conexões entre os diversos componentes/peças dos produtos finais (fotos ilustrativas às fls. 1182/1253 – Volume V), no entanto, as notas fiscais juntadas evidenciam a pequena quantidade do referido insumo que foi adquirido pela interessada durante o período; • quanto aos fios e cabos conectores, materiais indispensáveis à execução de etapas obrigatórias estabelecidas nos PPBs, embora a empresa tenha juntado cópia de notas fiscais de aquisição desses insumos no mercado interno, verifica-se pelos documentos de fls. 1420/1428 (Volume VI), que a justificativa apresentada pela empresa ao Fisco para esclarecer a ausência desses insumos nos “kits” de componentes destinados à industrialização, foi a de que tais materiais ingressaram acoplados no “insumo-padrão”, informação que é contraditória ao argumento apresentado em sua impugnação, de que tais insumos foram adquiridos no mercado interno, e desprovida de elementos de prova de que esses insumos tenham sido utilizados no processo de fabricação dos aparelhos;

b) quanto à industrialização de PCIs por terceiros, que: • para cada “kit” enviado pela recorrente a empresas terceirizadas, em face da permissão concedida nos PPBs para aparelhos telefônicos e aparelhos de áudio e vídeo, havia na documentação o registro da industrialização de tão-somente uma PCI, independentemente da quantidade de PCIs que necessariamente seriam utilizadas para a fabricação do produto final, tendo em vista que certos aparelhos/modelos apresentavam mais de uma PCI em sua composição; • o valor unitário do serviço cobrado para industrialização desses componentes era o mesmo para qualquer um dos modelos de aparelhos objeto da encomenda, não tendo sido considerados alguns elementos como quantidade de PCI a ser utilizada e o grau de complexidade e de sofisticação de cada aparelho; • diante do conjunto probatório demonstrado pelo Fisco, a plausibilidade dos dados apurados tem fundamento no nexó evidente entre a diferença de quantidade de “kits”, com

PCIs desmontadas, inerentes a determinados aparelhos que foram remetidos para industrialização por terceiros e a quantidade constante das notas fiscais de retorno destes componentes, indicando a industrialização de apenas uma PCI por “kit” enviado, quantidade sensivelmente menor, se considerado que tais aparelhos possuem em sua constituição final mais de uma PCI, o que, ante a falta de apresentação de prova documental da industrialização de todas as PCIs que integram os referidos produtos, legitima a conclusão de que esta etapa do PPB também foi descumprida; • o argumento da empresa, de que os valores pagos pela terceirização do serviço variam de acordo com as condições de mercado, não é hábil para desconsiderar o trabalho de auditoria fiscal, embasado que foi na documentação contábil e fiscal da própria beneficiária (notas fiscais de remessa e de retorno) e das empresas terceirizadas, de onde surgiram os elementos de prova do descumprimento de várias etapas do PPB, dentre as quais a montagem de todos os componentes nas PCI;

c) quanto à quantidade de PCIs por aparelho e das PCIs importadas na forma “embolachada”, que: • a impugnante insiste em dizer que ao realizar as importações adquire as PCIs na forma “embolachada”, no entanto, quando remetidas para industrialização, as mesmas são destacadas para a composição dos produtos; e que os esclarecimentos prestados ao Fisco teria levado em consideração a quantidade de PCIs utilizadas na fabricação de cada produto e não a quantidade de PCIs importada para cada produto. Ora, se quando da execução por terceiros da etapa de montagem e soldagem de todos os componentes nas PCIs são feitas remessas de “conjuntos” ou “kits” importados ao amparo do regime da ZFM, sabendo neles conter todos os insumos necessários à realização desta atividade (industrialização das PCIs), resta óbvio que deverá advir do resultado desta operação uma produção de determinadas quantidades de PCIs inerentes à composição do produto final a que está relacionado cada “conjunto” ou “kit” remetido. É certo, portanto, que, ao final, a quantidade de PCIs produzidas dependerá do modelo/aparelho a que se destina. E assim, diante do caso concreto, esta quantidade final produzida deverá coincidir com a quantidade de PCIs que compõem este mesmo modelo/aparelho e com a quantidade importada através dos referidos “conjuntos” ou “kits”; • apenas para elucidação dos fatos, cita um dos produtos mencionados - “rádio-relógio combinado com CD modelo CDR-192” – onde foi constatado pela fiscalização serem necessárias 6 PCIs para sua fabricação, ao passo que os despachos de importação relacionados com o produto fazem menção somente a 5 PCIs, o que, diante da ausência de comprovação do ingresso regular da PCI faltante, e assim, da não comprovação de que teria ocorrido a montagem e soldagem de seus componentes no âmbito da ZFM, já demonstra o descumprimento do PPB, conforme definido na alínea “a”, Anexo XI, do Decreto nº 783/93; • da mesma forma, também cita o “aparelho de telefone modelo PH-300”, em relação ao qual a empresa declarou que cada aparelho é constituído de 4 tipos de PCIs de diferentes funções (PCI da campainha, do teclado, da chave de volume e principal transmissão/recepção), mas intimada a explicar porque os seus despachos de importação de “kits” fazem menção a apenas uma PCI descrita como “Placa de Circuito Impresso sem componentes”, a empresa simplesmente respondeu que a PCI ingressou na modalidade “embolachada”; • em relação à alegação da recorrente de que as PCIs ingressaram no País na modalidade “embolachada”, cabe destacar a resposta da Suframa no Ofício nº 3.276/2004 (fls. 1791/1792 – Volume VII) à consulta feita pela fiscalização, tendo se manifestado no sentido de que nos casos em que a descrição constante das DIs se apresente como “placa de circuito impresso principal, montada com componentes eletro-eletrônicos”, sua anuência para os Pedidos de Licenciamento de Importação alberga tão-somente 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;

u,

d) quanto aos componentes destinados à assistência técnica, que: • a impugnante entendeu equivocada a interpretação do Fisco, que, ao descaracterizar o cumprimento das etapas de inserção de componentes nas PCIs e de montagem integral das partes elétricas e mecânicas destes aparelhos, teria se baseado nas importações para assistência técnica realizadas pela empresa, isto pelo fato de terem sido detectados nessas importações alguns componentes que não constavam nos “kits” destinados à industrialização. Entretanto o trecho do Relatório de Fiscalização reproduzido pela recorrente em sua defesa diz que *“somente em certos modelos de aparelhos”* detectou-se a existência de componentes que foram utilizados em assistência técnica e que não fazem parte dos “kits” de componentes destinados à industrialização; • que a fiscalização se valeu ainda de outras comparações, dentre as quais aquela entre o próprio produto acabado e o rol de componentes destinados a sua industrialização; • ademais, como se observa das considerações feitas no Relatório Fiscal, especialmente no tocante aos aparelhos de áudio e vídeo, a questão relacionada com a ausência de componentes para industrialização dos produtos não se revelou como único fundamento adotado pela fiscalização com vistas a demonstrar o descumprimento das diversas etapas do PPB, visto que o lançamento encontra-se alicerçado em um conjunto probante levantado no decorrer da ação fiscal, onde foram detectadas outras irregularidades conforme bem destacado na peça de autuação; • finalmente, as importações de componentes destinados à reposição e à assistência técnica de outros aparelhos não estão abrigadas pelo regime da ZFM, não havendo, portanto, que se cogitar de suspensão do imposto para essas importações, conforme ressaltado pela empresa em sua impugnação; a fiscalização confirmou em trechos do seu relatório que a empresa também realizou importações, com recolhimento de tributos, de componentes para emprego na substituição de componentes defeituosos de aparelhos em assistência técnica;

e) quanto às demais alegações referentes: I) aos aparelhos de telefone, que: • a impugnante destacou que a fiscalização incorreu em equívoco ao afirmar que a empresa não comprovou o cumprimento da etapa de injeção plástica do corpo do aparelho de telefone PH-300, referente à industrialização de 50 unidades do produto, ao deixar de considerar em seu levantamento a nota fiscal nº 030605, de 6/7/2000, com a devolução a favor da empresa de 50 unidades desse aparelho já devidamente industrializadas. Porém, do exame da nota fiscal anexada aos autos pela impugnante (fl. 2096 – Volume IX), vê-se que o documento refere-se à saída da empresa CCE de 2.008 unidades do conjunto telefone PH-300, e que há ainda uma anotação manual alterando as quantidades ali informadas para informar que, do total de 2.008 unidades, houve o ingresso no estabelecimento da beneficiária de apenas 50 unidades, sendo as demais referentes ao modelo PH-301; • tal retificação na informação da quantidade não pode ser aceita como prova do que alega a empresa, porque qualquer alteração de dados informados no documento fiscal teria que estar submetida às regras estabelecidas pela legislação fiscal (RIPI/98), no entanto, no presente caso não ficou demonstrada a obediência a esse requisito; • de forma geral, a empresa alega que o PPB dos produtos configura-se num processo bastante dinâmico, onde suas etapas se modificam ao longo dos tempos, ou quando não, são extintas, e que o Fisco não efetuou a juntada aos autos dos PPBs vigentes à época do período fiscalizado, deixando de comprovar a existência, nas listas dos mencionados PPBs, dos componentes questionados; seria necessário analisar o PPB do produto vigente no período fiscalizado, sob pena de se imputar ao processo etapa antes inexistente; cita como exemplo o caso do “cabo espiral do telefone”, que não consta da lista de componentes do produto final em exame. Não assiste razão à empresa visto que o PPB vigente durante o período fiscalizado (1999 a 2002) achava-se disciplinado na Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 31/1998 e já estabelecia, àquela época, como etapas a serem cumpridas pela empresa beneficiária do regime, para a industrialização de aparelhos telefônicos, inclusive os “por fio”, a montagem das partes elétricas e mecânicas totalmente desagregadas, em nível básico de componentes, assim

como a integração das PCIs e das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final, montadas de acordo com as demais etapas anteriormente definidas; • não tem razão a empresa ao reclamar que a fiscalização não juntou aos autos a legislação pertinente ao PPB em vigor durante o período fiscalizado e fica desqualificado seu argumento de que a autoridade lançadora não teria analisado com exatidão se os componentes constavam de listagem relacionada a esse PPB; • assim como no caso do “cabo espiral”, não foram detectadas pela fiscalização importações de outros componentes que integram o produto final “aparelho telefônico”, sendo que tal situação, diante da explicação fornecida pela impugnante de que estes ingressaram no País “*acoplados no insumo padrão*”, implica o descumprimento do PPB; • ao contrário do que afirma a impugnante, de que nem todos os insumos utilizados na produção dos aparelhos necessitavam ser importados totalmente desagregados, a própria Suframa afirmou que desconhece a terminologia utilizada pela empresa, destacando ainda estar impossibilitada de atestar o cumprimento dos PPBs inerentes a essas importações (Ofício nº 3276/2004); • o argumento da impugnante não se sustenta, visto que a irregularidade detectada pelo Fisco diz respeito à ausência de componentes nos “kits” destinados à industrialização, se comparados com a relação de todos os componentes necessários à inteira produção dos aparelhos, ao passo que a definição dada pela Suframa ao termo “insumo padrão” diz respeito à padronização das nomenclaturas das mercadorias importadas, necessárias à industrialização dos diversos produtos no Pólo Industrial de Manaus, do que se conclui pela incorreção do raciocínio pretendido pela empresa; II) aos aparelhos de áudio e vídeo, que: • a empresa argumenta que havia previsão legal para importação de componentes já industrializados (p. ex. sintonizadores), e que em função da nomenclatura adotada a fiscalização teria se equivocado ao afirmar que a empresa não importara determinados componentes (bobinas, transistores e potenciômetros). A DRJ admite que o item I das “observações” do Anexo XI do Decreto nº 783/93 dispensou temporariamente a montagem de alguns módulos ou subconjuntos destinados a compor aparelhos de áudio e vídeo, dentre os quais os mecanismos, sintonizadores e conjuntos óticos, que Portarias Interministeriais posteriores incluíram outros subconjuntos na relação inicial e que as nomenclaturas relacionadas aos diversos componentes utilizados na fabricação dos produtos finais possam ter sofrido alterações. No entanto, da análise do levantamento fiscal, destaca a ausência de outros componentes, além dos sintonizadores, bobinas e potenciômetros citados pela impugnante; • conclui que esses componentes deveriam fazer parte da composição final dos produtos, já que imprescindíveis ao funcionamento destes, como, por exemplo, “*fusistor, micro-indutor, varistor, chave comutadora, chave band, trimpot*”, e que não estão necessariamente relacionados entre aqueles que fariam parte de módulos ou subconjuntos cuja montagem estivesse dispensada pela legislação do PPB; • ainda que em relação ao rádio portátil modelo PR-35 citado pela impugnante e aos demais aparelhos em idêntica situação fique demonstrada razão à argumentação da empresa, essa, por si só, não teria o condão de descaracterizar os demais elementos de prova colacionados aos autos pela fiscalização e que estão relacionados ao descumprimento das etapas contidas nas alíneas “a” e “c” do PPB para os produtos de áudio e vídeo; III) aos aparelhos de rádio-relógio modelo CR 612 e rádio-gravador com CD modelos CD 102 e CD 104, que: • ainda que o Fisco possa ter incidido em erro na apuração de diferenças na quantidade de PCIs que foram encaminhadas a terceiros para industrialização e posterior retorno à beneficiária, essas incorreções são insuficientes para tornar improcedente a parcela de lançamento em relação aos mesmos, em vista das demais irregularidades apuradas na auditoria revelarem: i) em relação a esta mesma etapa de industrialização das PCIs (alínea “a” do Anexo XI do Decreto nº 783/93) a não comprovação da montagem e soldagem de todos os componentes nas referidas placas; e ii) o descumprimento de outras etapas do PPB, conforme alíneas “b” e “c” do citado Decreto (montagem das partes elétricas e mecânicas em nível de componentes e integração das PCIs e

*M*

das partes elétricas e mecânicas no produto final); • por fim, a alegação de que as importações teriam recebido a anuência da Suframa não faz prova a favor da empresa, se verificado posteriormente pela SRF o descumprimento das etapas estabelecidas no referido projeto;

f) quanto à quantificação do crédito tributário: I) referente à alegada desproporcionalidade do crédito tributário apurado, que: • a impugnante não tem razão ao alegar que o fisco considerou o descumprimento do PPB em relação a todos os aparelhos que foram produzidos no período fiscalizado (4.961.293 produtos), pois em função do Termo de Intimação de fl. 17 (fl. 1290/1419 –Volume VI) o próprio Fisco teria constatado durante a ação fiscal que somente uma parcela desses aparelhos (836.611 produtos) não havia sido industrializada com observância dos parâmetros estabelecidos na legislação, razão pela qual, com base nos princípios da proporcionalidade e da legalidade, entende que somente sobre esta parcela deveria ter sido efetuado o lançamento. A DRJ concluiu no sentido de que é suficiente a simples leitura do referido Termo para se perceber, de forma inteligível, que ao fazer menção a determinadas quantidades a autoridade lançadora se refere a totalidades de componentes ou “kits” para fins de comprovação de determinada etapa do PPB de um certo modelo e que tais quantidades, se totalizadas, provavelmente indicariam o número suscitado pela impugnante; no entanto, não há porque relacionar a soma dessas quantidades com uma possível limitação de números de aparelhos analisados para fins de verificação do cumprimento ou não do PPB, e conseqüentemente, à quantificação do crédito tributário, visto que o procedimento fiscal albergou a análise das etapas definidas para os PPBs de todos os modelos de produtos relacionados no Relatório de Fiscalização, abrangendo o período de 1999 a 2002, tendo demonstrado o descumprimento de pelo menos uma dessas etapas de industrialização descritas pela legislação para esses bens, pelo que não se verificou no comportamento do Fisco qualquer ofensa aos princípios da proporcionalidade e da legalidade; a análise fiscal não ficou adstrita à quantidade indicada pela empresa; II) referente à alegação de não ter sido considerado o limite anual de 18% permitido para importação de PCIs montadas, que: • a empresa alegou que o cálculo do imposto foi efetuado com base em todas as interações realizadas no período, tendo sido incluídos indevidamente os produtos de áudio e vídeo produzidos a partir de componentes compreendidos no percentual de 18% em que a legislação dispensa a importação desagregada. A DRJ observou que a autuada refere-se às PCIs para fabricação dos produtos de áudio e vídeo, que o item 2 do Anexo XI do Decreto nº 783/93 permitiu que fossem importadas já montadas com seus componentes, apenas até o limite de 18% da quantidade de PCIs de montagem nacional, utilizadas pela empresa no ano anterior, e concluiu que o fato de a legislação ter autorizado a importação de PCIs montadas, nos limites referenciados, não conduz ao entendimento de que, em se verificando o descumprimento das etapas do PPB definidas no Anexo XI, possa ser mantido o benefício de redução do II apenas para essa parcela de placas importadas montadas; • ao contrário, a correta exegese permite inferir que, embora a norma admita a importação de PCIs já montadas, o não cumprimento do conjunto mínimo de operações definidas no PPB, implica o seu descumprimento, e no caso concreto, para os diversos modelos e áudio e vídeo relacionados na autuação, restou comprovado pelo Fisco o descumprimento das etapas de industrialização desses aparelhos, conforme descrito nas alíneas “a”, “b” e “c” do Anexo XI; • vê-se que além da etapa definida na alínea “a” (montagem e soldagem de todos os componentes nas placas de circuito), outras etapas do PPB não foram cumpridas pela litigante, conforme já apreciado; portanto, uma interpretação menos estrita, levaria a considerar cumprida tão-somente a etapa pertinente à alínea “a”, o que torna improcedente a sustentação da impugnante; e III) referente à alegada aplicação indevida da Regra 2, “a” do Sistema Harmonizado, que deve ser considerada a segunda parte da Regra 2, “a”, como sustentado pelo Fisco, visto que, conforme Relatório de Fiscalização, foram importados “kits” (conjuntos e subconjuntos) em que os elementos que os compõem

U

apresentam as características essenciais do produto acabado ou completo; por isso, e considerando-se que os artigos desmontados ou por montar classificam-se na mesma posição dos artigos montados, e o mesmo se aplica aos artigos incompletos ou por acabar que estejam desmontados ou por montar, sempre e quando apresentarem as características essenciais do artigo completo ou acabado, deve, à luz dessa regra, o conjunto ou subconjunto ser classificado na posição referente ao produto acabado;

g) quanto à multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, a DRJ decidiu pelo cabimento dessa penalidade, visto ter havido o descumprimento de etapas definidas para o PPB dos produtos relacionados na autuação, sem que houvesse o pagamento da diferença do II devido, em função da inaplicabilidade do redutor de 88%, entendendo descabida a aplicação do Ato Declaratório Normativo CST nº 10/97.

A autuada recorreu tempestivamente às fls. 3477/3549, registrando inicialmente *“o preconceito com que foi iniciada a ação fiscal que, pela magnitude da repercussão da “Operação Rio Negro”, foi levada a buscar indícios de descumprimento dos PPB, buscando, talvez, dar a resposta esperada pela opinião pública”* e argüindo as seguintes preliminares:

- De nulidade do Auto de Infração, por incompetência da SRF para apurar o descumprimento dos PPBs, visto que a Resolução nº 201/2001 estabelece que verificado o descumprimento de qualquer requisito ou termo de determinado PPB, somente depois de comunicado pela Suframa é que pode a SRF tomar as providências que lhe são cabíveis; no caso, o auto de infração foi formalizado sem o prévio despacho da Suframa.

- De nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, aduzindo que 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; e alegando a ausência de documentos para elaboração de sua impugnação e recurso, porquanto a maior parte de seus documentos e arquivos digitais encontram-se retidos na Polícia Federal; mesmo com todo acesso que a legislação lhe garante, os elementos necessários para refutar as acusações encontram-se apreendidos e não se encontram naqueles apresentados pela fiscalização; esclarece que continua tentando coletar dados e informações que poderão refutar as acusações da autoridade fazendária, razão pela qual protesta pela posterior juntada de informações, esclarecimentos e eventuais provas tão logo disponíveis.

- De ilegalidade da cobrança da multa aplicada, em vista de se tratar de isenção de caráter especial e não ter havido dolo ou simulação, pelo que só seria cabível a exigência do crédito tributário acrescido de juros de mora, de acordo com o disposto nos artigos 179, § 2º e 155, II, do CTN; cita nesse sentido o Acórdão nº 102-44528 do 1º Conselho de Contribuintes.

No mérito, a recorrente alegou que:

- São baseadas em equívocos e premissas que não correspondem aos fatos que efetivamente ocorreram, as afirmações do Fisco: de que a empresa não tinha condições técnicas e materiais de realizar a montagem dos PCIs (fl. 383); de que o baixo consumo de solda é evidência de que as PCIs já ingressaram montadas, conclusão que é corroborada: pela falta de documentação de ingresso de fios e conectores; pela diferença, na maioria dos produtos fabricados, da quantidade de PCIs utilizada em cada modelo e a declarada nas DIs; e ainda, pela diferença da quantidade de PCIs utilizada em cada modelo de aparelho e as que foram submetidas à industrialização por empresas terceirizadas (fl. 392); e de que para os produtos que possuem mais de uma PCI em sua composição, não existe comprovação documental da

industrialização de todas as PCIs que integram esses produtos, uma vez que documentos das empresas terceirizadas registram a industrialização de apenas uma PCI por “kit” enviado (fl. 387).

- O Parecer Técnico nº 57/1999 emitido pela Suframa demonstra que a empresa tinha plenas condições para o exercício de atividades produtivas internamente e o Parecer Técnico nº 32/2001 também demonstra que a recorrente estava equipada para a industrialização interna dos produtos finais que comercializava.

- Às fls. 7 a 9 do Relatório o Fisco considera a movimentação de máquinas e equipamentos destinados à produção, contudo, as quantidades mencionadas no Relatório não condizem com as efetivamente adquiridas pela recorrente; • embora esclarecidos tais pontos, o julgador insiste injustificadamente na idéia de que a empresa não apresentava infra-estrutura suficiente para a industrialização dos componentes utilizados na produção dos aparelhos e no fato de a empresa ter reconhecido em sua impugnação terceirizar grande parte dos serviços de produção; • a recorrente estava devidamente estruturada para a linha de produção à qual estava obrigada e nos últimos anos, apesar de não deter os equipamentos necessários para a industrialização autônoma da totalidade dos componentes básicos que integrava a mercadoria final, os equipamentos que possuía eram suficientes para lhe garantir uma estrutura mínima para a realização das atividades produtivas de igual qualidade e tecnicidade daquelas realizadas pelas terceiras empresas contratadas.

- Outro fato que comprova a plena capacidade produtiva da empresa é o seu quadro de mão-de-obra, bem como a contratação de terceiros quando da necessidade de maiores demandas de produção; • o Fisco e a decisão não deram a atenção necessária à mão-de-obra temporária contratada pela empresa nos períodos de maior demanda de produção e desconsideraram a informação da recorrente, em resposta ao Termo de Intimação nº 17, de que tinha plenas condições de fabricação em seu estabelecimento; • a recorrente foi interpelada pelo Termo de Intimação nº 20 a conferir os quadros de mão-de-obra que possuía e apresentou resposta (doc. 5 da impugnação) discordando e apontando divergências em relação aos quadros apresentados, comprovando que possuía funcionários suficientes para operacionalizar sua linha de produção e que seu quadro cresceu progressivamente durante os períodos questionados; • a decisão recorrida limitou-se a afirmar que a Suframa, por meio do Ofício nº 3.276/2004, apontou que em nenhuma inspeção nas dependências da recorrente teria constatado pelos técnicos a existência de maquinário suficiente para a industrialização dos componentes internamente; • a decisão optou por manter a acusação fiscal valendo-se de Ofício emitido pela Suframa, que não se presta para comprovação de indício algum; • o fato de a recorrente terceirizar parte de sua produção não exclui a possibilidade de, em relação a outra parte dos componentes importados, realizar sua montagem internamente; • destaca que à época da fiscalização a recorrente encontrava-se com suas atividades produtivas paralizadas, razão pela qual não foi corretamente aferida a possibilidade de produzir ou não, em seu parque industrial, parte dos produtos que comercializava.

- As afirmações fiscais relativas às unidades de PCIs que supostamente integrariam cada produto são equivocadas, eis que o relatório de fiscalização imputa a cada equipamento quantidade de placas superior a que efetivamente é utilizada em sua produção; • embora para alguns equipamentos o número de PCIs tenha sido informado à fiscalização por representante legal da recorrente, o fato é que tais informações 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 propriamente ao número de PCIs necessárias para sua montagem; • em outras situações essa distorção é ainda mais evidente, na medida em que os agentes fazendários presumiram a quantidade de placas que seriam

utilizadas, sendo certo que, nesse procedimento, acabaram por imputar número de PCI superior ao que efetivamente se utiliza na montagem de cada produto; • a título de exemplo tome-se 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 PCIs (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 e não três como pressupõe a fiscalização; 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, e as fotos revelam que não existe uma PCI do display, já que o que a fiscalização considerou como placa é, na verdade, apenas mais um componente; • não houve, portanto, importação de PCIs em número inferior ao que seria necessário para montagem de cada equipamento.

• De acordo com o Anexo XI do Decreto nº 783/93 a etapa de montagem e soldagem de PCIs era realizada por empresas terceirizadas, portanto houve equívoco da fiscalização ao considerar que a responsabilidade pela soldagem de componentes e fiações, incluídas na etapa “a” do PPB seria da recorrente; • as fotos do aparelho de rádio-relógio modelo CR 68 juntadas definem claramente os pontos de solda considerados pelo Fisco em seu cálculo, mas não poderiam assim ter sido considerados; • foram ainda considerados como pontos de solda o que solda não era, tomando-se a título exemplificativo o aparelho telefônico modelo PH 329, em que 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; • a decisão recorrida equivocou-se ao considerar que o baixo consumo de solda indicaria descumprimento do PPB, alegando que a empresa teria assumido o compromisso de executar as ligações e conexões entre os diversos componentes e peças finais de cada produto; tais atribuições, por estarem inseridas na etapa “a” do PPB, eram delegadas a terceiros, razão pela qual o consumo de solda para a realização dessas atividades não deve ser atribuído à recorrente.

• Especificamente em relação aos aparelhos de telefone, a fiscalização entendeu que o PPB relativo à Portaria Interministerial nº 31/1998 foi descumprido pela recorrente em relação a todos os aparelhos; • a assertiva do Fiscal à fl. 13, relativa à não comprovação da industrialização de 50 corpos plásticos 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; • em relação à nota fiscal nº 029488 foi feita 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 atentou para essas notas fiscais e entendeu que a recorrente burlara essa etapa; • as PCIs eram importadas de forma “embolachada”, o que significa dizer que algumas placas isoladamente consideradas já estavam unidas fisicamente a outras; • na etapa de industrialização 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; PCIs 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.

u .

• A acusação fiscal quanto à suposta ausência de importação de PCI para os controles remotos foi justificada pela recorrente, porquanto sua aquisição também era realizada na forma “embolachada” juntamente com as demais placas que compõem o produto; • equivocou-se o órgão julgador ao considerar que a importação das PCIs dos controles remotos não teria sido questionada; ao contrário, a acusação foi devidamente infirmada pelas alegações da recorrente em sua impugnação, não havendo razão alguma que justifique a omissão da autoridade julgadora em não apreciar a questão; • 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, a fiscalização e a DRJ desconsideraram a alegação de que a recorrente teria industrializado as PCIs 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); • as próprias planilhas da SRF demonstram claramente que a recorrente adquiriu equipamentos, máquinas e ferramentas para serem utilizados na sua produção, assim como promoveu a contratação de mão-de-obra, razão pela qual o lançamento não deve prevalecer.

• 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 PPBs vigentes à época do período fiscalizado, não comprovando que os componentes questionados realmente constavam da lista desses PPBs.

• 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; • exemplifica com o “cabo espiral do telefone” (fl. 13 do Relatório), que de acordo com o PPB não consta da lista de componentes; • o AFRF valeu-se da comparação entre os catálogos comerciais dos produtos e os protótipos técnicos encaminhados pela recorrente para identificar supostas divergências entre os produtos industrializados e os comercializados. 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, contudo o AFRF presumiu a ocorrência da infração.

• Reitera que a aquisição dos componentes se dava por meio da importação do que se chama “insumo padrão” e que a decisão recorrida alega que, questionada sobre esse termo, a Suframa 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 equipamento, sendo que todos os componentes eram adquiridos conjuntamente, utilizando-se para tanto uma mesma DI; • na importação pelo denominado “insumo padrão”, cada item que comporá o produto final ingressa totalmente desagregado, embora juntamente com os demais componentes e mecanismos.

• 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.

• A importação de produtos destinados à mera reposição ou à assistência técnica não se insere 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 II; • 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; • 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.

• No que respeita 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 com PCIs desmontadas e remeteu a terceiros 131.466 “kits” para inserção de componentes em suas PCIs, não comprovando a industrialização de PCIs referentes a 74.608 “kits” referente à etapa de montagem e soldagem referida na alínea “a” do Anexo XI do Decreto nº 783/93; entende a recorrente que foi desconsiderado o esclarecimento que prestou, de 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 (doc. 26 da impugnação) e antes desses laudos a Suframa emitiu um Relatório para Emissão de Laudo

M

de Produção em que constava que o PPB descrito pela recorrente estava condizente com o estabelecido na Portaria Interministerial nº 31/1998 (doc. 19 da impugnação); • 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 da Suframa, que 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, em que 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, sobre a fiscalização ter indicado 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 componentes 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 aos sintonizadores, bobinas e potenciômetros, 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; • a legislação do PPB permite a importação de componentes já industrializados; • 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; • 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.

nl.

• 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; • 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; • 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; • 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 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; • 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.

• Quanto aos aparelhos de televisão combinados com CD, 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 a montagem de cada produto; • 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; • 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”; • 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; • 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; • 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; • 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 comporiam cada produto.

*M*

• 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, trata-se de falsa suposição dos agentes fiscais e que 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 utilizados na industrialização dos produtos ou seriam importados agregados a outros componentes; • 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; • 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; • 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.

• 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; • 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); • 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.

• No cálculo do Imposto de Importação 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; • essa exclusão não foi efetuada pelo AFRF; • 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.

• 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; • 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; • o processo industrial procedido pela recorrente não pode ser equiparado a operações de simples montagem, haja vista que consistentes, inclusive, 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.

Pelo exposto, 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, que seja julgado improcedente o Auto de Infração pelas razões de mérito expostas, determinando-se o sumário arquivamento desse procedimento administrativo.

É o relatório.

M.

## Voto

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

### Recurso de ofício

No que respeita ao recurso de ofício, verifico que a autoridade recorrente excluiu parte do crédito tributário por considerar decaído o prazo permitido à Fazenda Nacional para efetuar o lançamento referente a fatos geradores ocorridos entre 4/5/1999 e 10/10/1999, considerando que a autuada foi notificada desse lançamento somente em 11/10/2004.

No caso, trata-se de exigência de diferença de Imposto de Importação, visto que na internação de mercadorias produzidas na ZFM incide esse imposto sobre os insumos de procedência estrangeira, calculado mediante coeficiente de redução de alíquota.

Nos termos da legislação vigente, o prazo de cinco anos previsto na legislação para constituir o crédito tributário pertinente a diferenças de Imposto de Importação - e assim relacionado com o lançamento considerado por homologação -, deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN e art. 138, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66). No caso sob exame, o fato gerador do imposto é a saída da mercadoria da ZFM, conforme estabelece o art. 7º do Decreto-lei nº 288/67, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.387/91.

Assim, o prazo decadencial para exigência do imposto na hipótese de saída de mercadoria da ZFM, com destino a outros pontos do território nacional, é de cinco anos a partir da data do registro da “Declaração de Internação da ZFM - Produto Industrializado (DI-PI)”.

Destarte, constatado que o lançamento foi consumado com a ciência da contribuinte em 11/10/2004, data posterior ao prazo de cinco anos permitido para que a Fazenda Nacional promovesse tal ação, concluo pela decadência referente aos lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos entre 4/5/1999 e 5/10/1999, datas de registro das declarações cujo lançamento foi excluído, conforme demonstrativo apresentado na decisão recorrida, e entendo essa correta a decisão, razão pela qual voto por que seja negado provimento ao recurso de ofício.

### Recurso voluntário

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

### Preliminares de nulidade do Auto de Infração

A recorrente suscita a preliminar de nulidade do Auto de Infração, alegando a incompetência da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB para apurar o descumprimento dos PPBs, em vista do disposto no art. 58 da Resolução nº 201/2001 do Conselho de Administração da Suframa, *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.”*

O dispositivo transcrito é claro ao dispor tão-somente sobre a obrigação da Suframa de comunicar à RFB sempre que 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, nem poderia ter, em relação aos atos de fiscalização levados a efeito pela RFB no uso de sua competência, a fim de detectar ilícitos fiscais no tocante a tributos federais.

Ademais, está entre as atividades de fiscalização o exame das operações pertinentes aos despachos aduaneiros, inclusive de internação de mercadorias estrangeiras no restante do território nacional provenientes da ZFM, e bem assim, o exame do correto pagamento do Imposto de Importação com a redução de alíquota nos termos do art. 7º do Decreto-lei nº 288/67. Trata-se de competência para fiscalização e controle sobre o comércio exterior consagrada expressamente no art. 237 da Constituição Federal e que, em termos operacionais, estava à época das operações prevista no art. 134 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, que dispunha sobre a efetivação de benefícios nos despachos aduaneiros.

É a partir desses despachos aduaneiros que o Fisco verifica o correto pagamento do imposto, no momento do despacho ou em procedimento de revisão, à vista da apuração da obediência aos requisitos estabelecidos nos PPBs.

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.

Outra preliminar suscitada pela recorrente respeita à nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, alegando a ausência de documentos para elaboração de sua defesa, porquanto a maior parte de seus documentos e arquivos digitais estariam retidos na Polícia Federal, bem como pelo reduzido prazo de lei para contestar as alegações contidas em 394 páginas do Relatório Fiscal.

Verifica-se que a legislação vigente 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”* (art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, na redação que lhe deu o art. 67 da Lei nº 9.532/97). Tal dispositivo legal foi inclusive alegado ao final do recurso interposto há mais de um ano pela interessada, em seu protesto para a juntada de provas.

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 entanto, na situação ora sob exame, o considerável tempo decorrido desde a alegada apreensão da Polícia Federal já teria permitido à recorrente a juntada dos elementos que alega necessários às suas pretensões. De se ressaltar que a juntada de documentos *a posteriori* foi inclusive solicitada pela interessada já antes da decisão de primeira instância (petição de fls. 2658/2665), tendo sido deferido o pedido na oportunidade, por se entender que preenchia as condições previstas no processo administrativo-fiscal. Assim, não se

constatou qualquer cerceamento do direito à ampla defesa, tendo a interessada juntado os documentos necessários e feito as alegações exaustivas a respeito da matéria, demonstrando o conhecimento e preparo suficiente para enfrentar a exigência fiscal.

De mais, 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, e de abrangência ampla, 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 prazos, 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.

À vista do exposto, e por não se adequarem às hipóteses de nulidade previstas no art. 59, inciso II, do código processual administrativo, entendo descabidas as preliminares de nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa.

Quanto à preliminar de ilegalidade da multa de ofício, por abordar questões relacionadas ao próprio exame de mérito, será tratada oportunamente.

No mérito, em vista da expressiva quantidade de tópicos apurados pelo Fisco e das correspondentes alegações da recorrente, cumpre seja feita a apreciação de forma específica em relação a cada tópico.

#### **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. 1791/1792) 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 (...)”.

*M*

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 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" (planilha de fl. 948 – Volume 4) e remeteu a terceiros a quantidade de 131.466 "kits" para inserção dos componentes nas PCIs (planilha de fl. 949), 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.

Cumprir 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

*ky*

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 a 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 n.º 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 n.ºs. 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 das 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 n.º 31/98 e no Anexo XI do Decreto n.º 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 de 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 suprimimento 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.

*M*

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 fiscais e contábeis relacionados a essas operações, registraram os serviços em apenas 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 à 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 integravam, 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 consertos*” (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.

Cumpré 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 conserto 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 (fl. 2096 – Volume 9) emitida pela CCE – referente à devolução de 50 unidades já industrializadas - e que a nota fiscal nº 029488 (fl. 2095) 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 (fls. 441), 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 01/0406126-4, 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 de fls. 403/800 dos autos (Volumes 2 a 4), 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**

U 1

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.”*

*fu*

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 de 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 (fl. 412) 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 encontra, 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.

#### **Multa de ofício**

A multa de ofício sobre a totalidade ou diferença do imposto 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, 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.

A multa aplicada é norma expressamente prevista em lei, de aplicação geral e que goza da presunção de legalidade. Por isso, tal dispositivo se reveste do caráter de validade e eficácia, não cabendo como lhe negar execução.

Por isso que não procede a alegação da recorrente, de que se reveste de ilegal a cobrança da multa aplicada, em vista de se tratar de isenção de caráter especial e não ter havido dolo ou simulação, pelo que só seria cabível a exigência do crédito tributário acrescido de juros de mora, de acordo com o disposto nos artigos 179, § 2º e 155, II, do CTN.

Descabida, pois, por esse argumento, a exclusão da multa de ofício cominada.

No entanto, a Administração Fazendária estabeleceu um abrandamento na parte tributário-penal por meio do Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10/97 (*in* DOU de 20/1/97), vigente à época das operações de que trata este contencioso, ao declarar que não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/97 a solicitação feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, desde que não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do contribuinte.

O caso sob exame trata justamente de pedidos de redução do imposto de importação decorrentes de despachos de importação/internação, mediante apresentações de “Declaração de Internação da ZFM - Produto Industrializado (DI-PI)”, com base no art. 7º do Decreto-lei nº 288/67, com a redação que lhe deu o art. 1º da Lei nº 8.387/91, e que foram julgados incabíveis em decorrência de auditoria fiscal levada a efeito para verificação do fiel cumprimento do PPB da empresa.

Em havendo despacho de importação, mesmo sendo referente à internação para outros pontos do território nacional, entendo deva ser adotada a mesma norma benéfica referida no ADN Cosit nº 10/97, que vislumbra expressamente tal benefício nos despachos de importação. E ainda que dúvida permanecesse a respeito da matéria, seria a dúvida sanada pela aplicação da analogia, prevista no art. 108, I, do CTN, com a aplicação daquela norma benéfica no caso dos despachos de internação.

A respeito, verifico que não foi apontada pelo autuante a existência de intuito doloso e que a multa aplicada foi a prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (fl. 387), que é de grau elementar, não se tratando, portanto, de hipótese de aplicação de multa agravada, própria para a punição de procedimentos dolosos. Em decorrência desses fatos, entendo ser aplicável à espécie o referido Ato Declaratório, o qual, à época da lavratura do Auto de Infração já havia



tido substituído pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002 (*in* DOU de 11/9/2002) que manteve o mesmo entendimento.

Diante de todo o exposto, voto por que: a) seja negado provimento ao recurso de ofício; e b) quanto ao recurso voluntário, sejam rejeitadas as preliminares de nulidade do Auto de Infração por incompetência da SRF para fiscalizar o cumprimento de PPBs e por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, lhe seja dado provimento parcial para ser excluída do crédito tributário a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2008

  
JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator