



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

**Processo n°** 10283.006832/2008-20  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.686 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** REGIMES ADUANEIROS - ZONA FRANCA DE MANAUS  
**Recorrente** ELECTROLUX DA AMAZÔNIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

COMPROVAÇÃO DO CUMPRIMENTO GLOBAL DO PPB. MEROS ERROS DE ESCRITA FISCAL E CONTÁBIL, QUE FORAM OBJETO DE ESTORNO, NÃO SÃO RAZÕES SUFICIENTES PARA CARACTERIZAR DESCUMPRIMENTO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DENOMINADO “PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO -PPB”.

Quando o contribuinte logra êxito em comprovar o cumprimento dos requisitos legais para a fruição da isenção do IPI, de forma global, e, demonstrado em diligência fiscal, meros erros de escrita fiscal e contábil, que foram objeto de estorno, não há razões suficientes para caracterizar descumprimento de regime de tributação denominado “Processo Produtivo Básico - PPB”.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ari Vendramini.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

(assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 08-36.849, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

Trata o presente processo de autuação do Imposto de Importação e acréscimos legais, no total de R\$ [...] (fls. 2/41), em virtude de o descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) referente à fabricação de forno de microondas no ano de 2003 com incentivos fiscais concedidos à empresa Electrolux da Amazônia, localizada na Zona Franca de Manaus – ZFM.

### **Da Autuação**

A Autoridade Fiscal iniciou a fundamentação da autuação (fls. 2/41) discorrendo sobre o embasamento legal do incentivo fiscal à produção dos fornos micro-ondas na ZFM concedidos a Electrolux, em síntese:

- O forno de microondas fabricado pelo estabelecimento autuado é contemplado por incentivos fiscais relativos ao II, conforme Resolução da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA nº 126, de 05/10/2000 (fls. 85/87). Uma das condições para fruição do benefício fiscal de isenção do II, previsto no Decreto-Lei nº 288/67, e ratificada no art. 4º, inciso I, da referida Resolução,

refere-se ao cumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB) fixado pela Portaria Interministerial nº 68/94-MIR/MICT/MCT, na fabricação dos Fornos Microondas, sob pena de suspensão ou cancelamento dos incentivos concedidos.

- O Parecer Técnico de Projeto nº 114/2000 (fls. 96/101) aprovado pela acima citada Resolução estabelece que a Montagem da Placa de Circuito Impresso: “será terceirizada na Zona Franca de Manaus, segundo os procedimentos regidos pelos PPB de forno de microondas e placas de circuitos impressos montadas, no que for pertinente” (item 8).
- Segundo o artigo 1º da Portaria Interministerial nº 68/94-MIR/MICT/MCT/994 (fls. 79/81), são cinco as etapas no Processo Produtivo Básico do Forno Microondas industrializado na Zona Franca de Manaus – PPB XVIII. A primeira etapa (“montagem e soldagem de todos os componentes nas placas de circuito impresso”) pode ser realizada por empresas terceirizadas localizadas no país, preferencialmente instaladas na ZFM, nos termos do § 2º.
- Ao amparo do PPB a empresa atuada importa placas de circuito impresso (fls. 229/369) que utiliza na produção de forno microonda (sic) e os interna da ZFM para as demais regiões do país, conforme notas fiscais de saída (fls. 375/453).

Em relação ao consumo das placas de circuito impresso no PPB do forno microondas, em atendimento à intimação fiscal, a Electrolux apresentou a relação insumo-produto entre as placas de circuito impresso e o forno de microondas a que se destinam (fls. 171/175) e informações e esclarecimentos destacados pela Fiscalização adiante transcritos (fls. 165, 169, 171, 173):

6.1. *“Os insumos em questão são consumidos na etapa constante no artigo 1º, inciso I da Portaria Interministerial no 68 de 02 de maio de 1994”.*

6.2. *“A montagem das placas de circuito impresso é uma etapa terceirizada por empresa localizada na Zona Franca de Manaus”. O Terceirizador identificado pelo contribuinte chama-se Flex Imp. Ind e Com de Máquinas e Motores Ltda, embora também tenha sido constatado na documentação fiscal, outro terceirizador, a empresa Sanyo da Amazônia S/A.*

6.3. *“Algumas Placas de Circuito Impresso são de uso comum em determinados modelos, conforme demonstrado nas planilhas Relação de Insumo Produto em anexo”.*

6.4. *A planilha da relação insumo-produto apresenta quatro colunas com os seguintes cabeçalhos: PRODUTO ACABADO (D); ITEM INTERMEDIÁRIO (C); ITEM COMPRADO (B); Descrição Oficial do Item (A).*

6.5. *Tal planilha traz também a seguinte observação referente a quantidade de placa de circuito impresso utilizada ou consumida para a fabricação de uma (01) unidade de forno microondas. "TODAS AS QUANTIDADES SÃO 01 PARA 01 UNID".(grifei)*

6.6. *Ademais, o sujeito passivo explicita o cabeçalho das colunas, cujo significado pode ser assim descrito:*

6.6.1. *A coluna referente a "Descrição Oficial do Item" trata da "descrição padronizadas dos itens utilizadas nos registros das D. I's". Essa abreviatura D. I designa a Declaração de Importação.*

6.6.2. *A coluna referente ao "ITEM COMPRADO" trata "dos itens importados matéria-prima constante nas DI".*

6.6.3. *A coluna referente ao "ITEM INTERMEDIÁRIO" trata "dos itens comprados que através de um beneficiamento tornam-se itens intermediários (conjuntos)".*

6.6.4. *A coluna referente ao "PRODUTO ACABADO" trata "de produto acabado (forno microondas)".*

A Fiscalização a partir da análise da documentação fiscal, das importações das placas de circuito Impresso e do respectivo processo de terceirização elaborou planilhas (fls. 179/189) que mostram o caminho percorrido pelas placas de circuito impresso importadas no PPB dos fornos de microondas. Depois de importadas, essas placas são remetidas a terceiros, para consumo na etapa de terceirização, sob permissão da legislação de regência do PPB. Logo após, retornam das empresas para as quais foram remetidas para consumo na fabricação do forno microondas, isto é, na montagem do produto final.

Com base nessas planilhas a Autoridade Fiscal demonstrou a quebra do PPB, em virtude de (fls. 17):

9.1. *A não identificação da origem das Placas de Circuito Impresso, na qualidade de "ITEM INTERMEDIÁRIO, na fase de montagem do produto final, uma vez que a produção do Forno Microondas, em termos quantitativos, é superior ao consumo quantitativo de placas de circuito impresso (ITEM INTERMEDIÁRIO) necessárias a montagem dele, conforme doc fls 93".*

9.2. *A não identificação das remessas para terceirização de dois modelos de Placas de Circuito Impresso importadas (fls 94), as quais, segundo a relação insumo-produto fornecida pelo contribuinte (fls.86-87), tem utilização no processo produtivo de alguns modelos de forno microondas.*

Da resposta apresentada pelo sujeito passivo, em atendimento à intimação fiscal para apresentação de manifestação sobre as planilhas acima mencionadas, a Fiscalização ressaltou os seguintes fatos (fls. 17, 19 e 21):

12.1. *Na planilha "Consumo de itens intermediários nos Produtos Acabados", tem-se a relação entre a produção de Fornos Microondas*

e o respectivo consumo das Placas de Circuito Impresso, já devidamente submetidas ao processo de terceirização, para cumprimento da etapa constante do artigo 10, inciso I da Portaria Interministerial n. 68/94.

12.2. Essa planilha apresenta cód. Mercadoria 7028937 com o total de 45.103 Placas de Circuito Impresso consumidas no processo de fabricação do Forno Microondas, códigos 10271DBC106 e 10271DBD106, cuja produção totalizou exatamente 45.103 unidades. A relação de uma Placa de Circuito Impresso para um modelo de Forno Microondas parece ter ocorrido. Entretanto, na relação insumo-produto, oferecida pelo contribuinte às fls 86-87, a Placa de Circuito Impresso, cod. Mercadoria 70289373, tem emprego também num outro modelo Forno Microondas, código 10271DBB106. Aliás, essa empregabilidade já havia sido destacada nas planilhas às fls 93.

12.3. Corre que, ao se computar a produção desse modelo olvidado pelo contribuinte, o consumo de Placas de Circuito Impresso, código 70289373, não encontra exata correspondência com o total de Forno Microondas produzido, desfigurando-se, pois, a relação de uma placa para cada produto fabricado.

12.4. Sendo assim, a correspondência acontece apenas com relação aos modelos 10271DBC106 e 10271DBD106, conforme demonstrado pelo próprio contribuinte às fls.111. Já com relação às 90.587 unidades produzidas de Forno Microondas, modelo 10271DBB106, informadas pela própria empresa às fls.109, não há identificação da origem do consumo das Placas de Circuito Impresso, código 70289373, utilizadas para produção desse modelo. Somente houve a demonstração do consumo necessário a produção dos modelos 10271DBC106 e 10271DBD106, ficando de fora a identificação da origem das placas na produção do modelo 10271DBB106. Ou seja, não houve a comprovação do cumprimento do PPB em relação a esse modelo, já que não se pode constatar o processo de terceirização das Placas de Circuito Impresso, na medida em que o contribuinte apresentou uma documentação que não ofereceu elementos de prova que identificasse de onde vieram as placas necessárias a produção registrada. (grifei)

12.5. Com relação à produção dos modelos 10321DBB106 e 10321DBB206, o contribuinte também não logrou êxito na demonstração da origem do consumo das Placas de Circuito Impresso, códigos 70092470 e 70092471. O consumo demonstrado destas placas não é suficiente para a produção dos modelos a que se referem, conforme doc fls. 111. (grifei)

12.6. Em outras palavras, não houve a identificação ou demonstração da origem das Placas de Circuito Impresso, modelos 7002470 e 70092471, utilizadas na produção dos modelos de Forno Microondas 10321DBB106 e 10321DBB206, respectivamente. (grifei)

12.7. Na tentativa de demonstrar a correspondência das Placas de Circuito Impresso aos modelos de forno a que se aplicam, o sujeito passivo inseriu corpo estranho nessa relação. Trata-se dos códigos 64590506 e 64590507, cuja descrição revela tratar-se de mercadoria ou insumo diverso da Placa de Circuito Impresso, conforme doc. fls 111. Ademais, diz respeito a uma relação que não encontra respaldo na relação insumo-produto as fls. 86-87. (grifei)

12.8. Em relação a não identificação das remessas para industrialização das Placas de Circuito Impresso importadas, descritas na planilha as fls. 94, não houve qualquer menção a elas na resposta as fls 97-113.

12.9. Sendo assim, no que diz respeito as Placas de Circuito Impresso, tanto em relação aos códigos 64800174, 64800175, itens importados, quanto aos códigos 70289373, 70092470 e 70092471, itens intermediários, cujos empregos se verificam nos modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206, conforme relação insumo-produto às fls. 86-87, o contribuinte não logrou êxito em demonstrar ou provar que houve processo de terceirização para cumprimento do artigo 10, inciso I da Portaria Interministerial 68/94.

12.10. Para tentar ilustrar os fatos apontados acima, elaborou-se planilhas A e B às fls.185-186.

A Fiscalização explicitou que as duas planilhas “A” e “B” acima mencionadas ilustram o descumprimento do PPB na fabricação dos fornos microonda modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206, e que para fins de cálculo dos tributos foi selecionada a planilha “B” (fls. 373) que apresentou o maior número de produtos acabados em desconformidade com o PPB, que cuida dos itens importados sem remessa para terceirização, e que de certa forma engloba a produção em desacordo com o PPB apontada na planilha “A” (fls. 371).

Concluiu a Fiscalização que:

- A não comprovação do cumprimento do PPB se configurou pela não comprovação da terceirização das placas de circuito impresso, não somente pela não identificação ou demonstração da origem do consumo de placas "intermediárias", mas também pela não comprovação de remessa de placas importadas para a terceirização, frustrando a aplicação do que preceitua o inciso I, combinado com o § 1º, do artigo 1º da Portaria Interministerial 68/94.
- Os produtos acabados - Forno de Microondas - autuados são os modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206, em razão de configurada a quebra do PPB em toda a produção do ano de 2003 desses modelos, uma vez que a empresa não demonstrou a terceirização das placas de Circuito Impresso, conforme relatado.

- O momento em que os produtos fabricados perdem o gozo dos incentivos fiscais se concretiza na saída do forno microondas para fora da Zona Franca de Manaus ou das Áreas de Livre Comércio, conforme legislação de regência.

A Autoridade Fiscal faz os seguintes esclarecimentos atinentes à determinação do fato gerador e da base de cálculo das autuações:

- Considerada a existência de estoques iniciais desses fornos de microondas, para os quais não houve questionamento referente à adequação ao PPB, e a utilização do critério PEPS - Primeiro a Entrar Primeiro a Sair (fls. 107) na avaliação de estoques pela empresa (fls. 215), foi adotada a seguinte metodologia:

*[...] subtraiu-se das saídas da Zona Franca de Manaus e Áreas de livre Comercio, por ordem cronológica, o quantitativo de produtos acabados correspondente aos estoques iniciais. A partir desse ponto, o qual determinado pela coluna denominada "Contagem acumulada das quantidades" na planilha às fls.187 -226, todas as saídas desses modelos para fora da Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comercio foram tributadas. Para facilitar a localização desse corte, nas planilhas, procedeu-se a um destaque em negrito. (fls. 375/453)*

- Exemplifica duas situações, no intuito de esclarecer a metodologia utilizada:

*6.1. Nas saídas do produto 1027IDBB106, duas notas fiscais, as de numero 4615 e 10449 (fls. 190), poderiam contemplar o restante do estoque inicial desse produto, uma vez que por serem de séries distintas não foi possível determinar a ordem da saída dos produtos que elas acobertaram. O critério do PEPS ficou prejudicado. Sendo assim, optou-se pela exclusão de ambas, a fim de evitar-se qualquer tipo de controvérsia.*

- No cálculo do II foi levada em consideração, substancialmente, a Declaração de Controle de Internação (DCI). Entretanto, dada a impossibilidade de utilização dessas DCI, foram utilizadas as notas fiscais, nas seguintes situações: Não localização da DCI de janeiro, de apresentação obrigatória; Impossibilidade de considerar todas as internações declaradas em DCI passíveis de cobrança do II integral, em razão de exclusões de notas fiscais nelas relacionadas.
- A apuração do II foi demonstrada nas planilhas às fls. 455/469.
- Enquadramento legal: Art. 6º e 7º, do Decreto-Lei nº 288/67, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.387/91; arts. 103, inciso I, 69, 73, inciso I e parágrafo único, 75, inciso 90, 94, 97, 107, 106, 131, 133, 452 a 471, 491, 602, 603, incisos I e IV, 604, inciso IV, e 684 do Decreto nº 4.543/02.

## Da Impugnação

Cientificada pessoalmente em 18/12/2008 do lançamento (fls. 9), a autuada apresentou em 19/01/2009 impugnação e documentos anexos (fls. 533/2.074), para aduzir, em síntese, o seguinte:

- Discorre sobre a fundamentação legal para a fruição dos incentivos fiscais para a produção de forno de microondas na ZFM, dentre os quais, a redução de 88% da alíquota do II relativo às matérias-primas, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira, com a condição de cumprimento do processo produtivo básico (PPB), estabelecido pela Portaria Interministerial nº 68/MIR/MICT/MCT/1994.
- Que a conclusão da autoridade fiscal de descumprimento do PPB em toda a produção do ano de 2003 nos fornos de microondas modelos 10271DBB106; 10271DBB206; 10321DBB106; e, 10321DBB2006, em razão da empresa não ter comprovado a terceirização das placas de circuito impresso empregadas na fabricação das unidades comercializadas durante este exercício fiscal, foi baseada em exercício subjetivo de interpretação de planilhas eletrônicas, que ignora a realidade fática e material do caso e a documentação fiscal do contribuinte relacionada ao tema.
- Preliminarmente, alega a decadência de parte do crédito tributário constituído, nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, V, do Código Tributário Nacional. Os fatos geradores ocorridos no período de 10/02/2003 a 10/12/2003 foram atingidos pela decadência, uma vez que o lançamento de ofício foi efetuado em 18/12/2008, data da lavratura do auto de infração, quando já tinha decaído o direito de lançar os tributos.
- Pormenoriza a etapa de moldagem e soldagem dos componentes nas placas de circuito impresso, realizadas por empresas terceirizadas, na produção dos fornos de microondas:
- Que a premissa tomada pela fiscalização, a partir da relação insumo-produto apresentada pela empresa, de que cada forno microondas utiliza uma placa de circuito impresso na sua montagem não é verdadeira, uma vez que a placa de circuito impresso é utilizada na montagem do **conjunto placa controle** e do **conjunto filtro de linha**. Assim, cada forno microondas consome duas placas de circuito impresso. (grifei).
- Que foi ignorada a reconciliação feita de toda a movimentação dos produtos e insumos mencionadas nas planilhas elaboradas pela Fiscalização, com base nas informações do Livro Modelo 03 de Controle de Produção e Estoque e documentos fiscais de entrada e de saídas.
- Que a escrita contábil e os documentos anexos à impugnação comprovam de maneira inequívoca a origem das placas de circuito impresso utilizadas na produção de fornos microondas pela Electrolux

da Amazônia em 2003. Nesse ano a Electrolux promoveu a saída de 204.391 unidades de fornos microondas. O saldo inicial desses fornos era de 12.978 unidades e a produção foi de 199.227 unidades.

- Que o estoque inicial dos itens intermediários conjuntos de placas de controle era de 2.182 unidades e o de placas de filtro de linha era de 2.142 unidades. As 397.813 unidades de placas de circuito impresso recebidas após o processo de industrialização (conforme as notas fiscais-fatura dos serviços de industrialização do ano de 2003 anexadas) guardam perfeita compatibilidade com a quantidade de fornos microondas produzidas no ano, “restando afastadas quaisquer especulações quanto à origem das placas utilizadas e, por conseqüência, quanto ao suposto descumprimento do PPB apontado equivocadamente pela Autoridade Fiscal”.
- Que a promoção da glosa da produção por suposta quebra do PPB, com base apenas em entendimento subjetivo viola os princípios da verdade material, do dever de investigar, da razoabilidade e da estrita legalidade.

Por fim, requer o acolhimento do pedido de decadência e o cancelamento parcial do auto de infração, a declaração de total improcedência do auto de infração, em razão de entender cumprido o PPB, a intimação pessoal do representante da impugnante e a sustentação oral de sua defesa.

### **Da conversão do julgamento em diligência**

O julgamento do processo foi convertido em diligência (Resolução 08- 002.958 - 2ª Turma da DRJ/FOR– fls. 2.022/2.033) para que a unidade de origem tomasse as seguintes providências:

#### *1) Intime o sujeito passivo a **apresentar**:*

*1.1) Parecer técnico referente ao processo produtivo do forno de microondas, que, no mínimo, responda as seguintes indagações:*

*i) Qual a relação insumo-produto das placas de circuito impresso (beneficiadas ou montadas) na produção dos fornos microondas modelos 10271DBB106, 10271DBC106, 10271DBD106, 10271DBB206, 10271DBC206, 10271DBD206, 10321DBB106 e 10321DBB206 produzidos pela Electrolux em 2003? Ou seja, quantas unidades de placas de circuito impresso (montadas) são ou foram, no ano de 2003, necessárias na fabricação de cada unidade de forno de microondas por modelo?*

*ii) Existe aplicação específica das placas de circuito impresso montadas códigos 70092472, 70289179, 70289373, 70289706, 70092469, 7028910, 70289707, 70289374, 70092470, 70092471 e 70288547 por modelo de forno de microondas?*

*Em caso afirmativo, explicar essa aplicação específica e identificar quais as placas de circuito impresso (códigos) que foram utilizadas nos fornos de microondas modelos 10271DBB106, 10271DBC106, 10271DBD106, 10271DBB206, 10271DBC206, 10271DBD206, 10321DBB106 e 10321DBB206.*

*iii) As placas de circuito impresso códigos 64800136, 64800054, 64800174, 64800167, 64800202, 64800137, 64800138, 64800069, 64800175, 64800139 discriminadas na planilha “RELAÇÃO INSUMO PRODUTOS CIA 32 – PLACA CIRCUITO IMPRESSO” apresentada pela Electrolux à fiscalização (fls. 173/175), discriminadas como “item comprado” na referida planilha, são submetidas a processo de industrialização e transformam-se nas placas códigos 70092472, 70289179, 70289373, 70289706, 70092469, 7028910, 70289707, 70289374, 70092470, 70092471 e 70288547?*

*iv) As placas de circuito impresso códigos 64590507 e 64590506 são beneficiadas/montadas ou são itens a serem beneficiados?*

*1.2) **Notas fiscais** comprobatórias da montagem ou terceirização das placas de circuito impresso códigos 64590507 e 64590506 mencionadas na planilha “Consumo de itens intermediários nos produtos acabados-2003” apresentada pela Electrolux (fls. 223).*

*1.3) **Justificativa** para o déficit ou excesso de placas de circuito impresso utilizadas na produção de fornos microondas demonstrado pela Electrolux na planilha às fls. 223 e sintetizado na coluna B do quadro anterior.*

*[...]*

*1.4) **Justificativa** para a contradição entre a **quantidade total de placas** de circuito impresso recebidas do processo de industrialização (item intermediários) em 2003 informada na planilha apresentada pela Electrolux **de 475.066** unidades (fls. 227), informada na impugnação de **397.813 unidades** (fls. 563) e a apurada pela Fiscalização de **393.531** unidades (fls. 181).*

*2) Apresente manifestação da Autoridade Fiscal sobre as informações e documentos porventura apresentados pelo sujeito passivo em atendimento ao item 1, anterior, e prestação dos esclarecimentos julgados que julgar necessários à instrução e julgamento do presente feito. **(grifos do original)***

## **Da Intimação Fiscal**

Em 13/11/2015, o sujeito passivo foi intimado a apresentar (fls. 2.034/2.039):

*1. Parecer técnico referente ao processo produtivo do forno de microondas, que, no mínimo, responda as seguintes indagações:*

*[...]*

*Notas fiscais comprobatórias da montagem ou terceirização das placas de circuito impresso códigos 64590507 e 64590506 mencionadas na planilha "Consumo de itens intermediários nos produtos acabados-2003" apresentada pela Electrolux.*

*Justificativa para o déficit ou excesso de placas de circuito impresso utilizadas na produção de fornos microondas demonstrado pela Electrolux na planilha "consumo de itens intermediários nos produtos acabados-2003", apresentada pela Electrolux (por exemplo, consta na referida planilha que foram utilizadas 72.744 placas de circuito impresso dos códigos 70092469, 70289180 e 70289007 na produção de 36.347 unidades de fornos de microondas modelo 10271DBB206; utilizando a relação insumo-produto de 2 unidades de placas de circuito impresso na produção de um forno microondas, informada pela impugnante, observa-se um excesso no consumo de 50 unidades de placas).*

*Justificativa para a contradição entre a quantidade total de placas de circuito impresso recebidas do processo de industrialização (item intermediários) em 2003 informada na planilha apresentada pela Electrolux de **475.066 unidades**, informada na impugnação de **397.613 unidades** e a apurada pela Fiscalização de **393.531 unidades**.*

### **Do atendimento à intimação fiscal pela impugnante**

O sujeito passivo em atendimento à intimação fiscal (fls.2.034/2.039) apresentou informações (fls. 2.042/2.073) e documentos (fls. 2.072/3.728), Após reiterar o pedido de cancelamento de parte do auto de infração, alegando a decadência pela aplicação da regra do art. 150, 4º do CTN, em razão da existência de pagamentos (Doc. 05), passou a responder aos questionamentos da Intimação Fiscal, em síntese.

*1. Parecer técnico referente ao processo produtivo do forno de microondas, que, no mínimo, responda as seguintes indagações:*

*[...]*

- Que esclarece as nomenclaturas padrões para as mercadorias envolvidas na análise:

*A placa de circuito impresso ("PCI") é o insumo importado e pode ser tanto uma PCI Controle quanto uma PCI Filtro de Linha.*

*Essas PCIs recebem alguns componentes, por meio de um processo de montagem e de industrialização, passando a compor um produto intermediário do processo produtivo chamado de Subconjunto (item intermediário). Sendo assim, uma PCI Controle (insumo), após ter recebido todos os*

*componentes, passa a ser chamada de Subconjunto Controle (item intermediário), ao passo que uma PCI Filtro de Linha (insumo) passa a ser chamada de Subconjunto, Filtro de Linha (item intermediário).*

*Após o processo produtivo, temos o produto acabado originário, que, no presente caso, é o forno microondas.*

- Que para a origem do produto acabado são importadas placas de circuito impresso - PCI filtro de linha e placas de circuito impresso - PCI controle, as quais são enviadas para industrialização e, posteriormente, retornam na forma de subconjuntos (itens intermediários): subconjunto (item intermediário) filtro de linha e subconjunto (item intermediário) controle, dos quais são feitos os fornos microondas, de modo que, cada forno microondas consome duas placas de circuito impresso, mas na correlação de 1 para 1:1 PCI Controle + 1 PCI Filtro de Linha, que originam 1 Subconjunto Filtro de Linha e 1 Subconjunto Controle, respectivamente, que são utilizados em 1 Produto Acabado.

[...]

*2. Notas fiscais comprobatórias da montagem ou terceirização das placas de circuito impresso códigos 64590507 e 64590506 mencionadas na planilha "Consumo de itens intermediários nos produtos acabados 2003" apresentada pela Electrolux.*

- Que apesar de ter a Impugnante empreendido todos os esforços na busca pelas notas fiscais solicitadas, não logrou êxito em localizá-las.

[...]

4. Justificativa para a contradição entre a quantidade total de placas de circuito impresso recebidas do processo de industrialização (item intermediários) em 2003 informada na planilha apresentada pela Electrolux de 475.066 unidades, informada na impugnação de 397.613 unidades e a apurada pela Fiscalização de 393.531 unidades.

- Que a diferença se dá por três motivos, que devem ser analisados conjuntamente (fls. 2.065/2.068):

*(a) A planilha "Consumo dos Insumos nos Itens Intermediários - 2003", apresentada pela impugnante, que aponta 475.066 unidades de itens intermediários produzidas em 2003 contempla a produção a maior de 4.599 unidades de subconjuntos, sendo: 4 unidades para o código 70289179; 253 unidades para o código 70289180; 2 unidades para o código 70289706; 4321 unidades para o código 70289707; 2 unidades para o código 70289374; 2 unidades para o código 70288547; 6 unidades para o código 70092472; 4 unidades para o código 70092469; 1 unidade para o código 70092470, e 2 unidades para o código 70092471, quando comparada*

com os números apresentados em sede de Impugnação (397.813 unidades).

Contudo, os números corretos são os indicados nas respostas aos questionamentos formulados nos itens 1b e 1c, os quais refletem as quantidades efetivamente produzidas.

Desta feita, tem-se as seguintes quantidades de produção dos subconjuntos:

PCI	SUBCONJUNTOS	QUANTIDADE
64800137	70092469	56.160
64800138	70092470	1.800
64800139	70092471	2.500
64800136	70092472	137.720
64800069	70288547	6.880
64800054	70289179	69.120
64800202	70289706	21.553
64800054	70289180	27.110
64800202	70289707	3.580
64800167	70289373	48.570
64800167	70289374	18.222
<b>Total</b>		<b>393.215</b>

(b) Foram incluídas erroneamente, de maneira duplicada na Planilha "Consumo dos Insumos nos itens intermediários - 2003", unidades referentes aos códigos 70289179, 70289180 e 70288547.

[...]

(c) Por fim, a última diferença diz respeito à indicação da produção do subconjunto (item intermediário) 70289706 e 70289707 a partir da PCI 70289709, na Planilha "Consumo dos Insumos nos Itens intermediários -2003".

Porém, como já informado na resposta ao questionamento 1e, o código 70289709 foi incluído de maneira inadequada e corrigido posteriormente em Planilha apresentada, uma vez que, na verdade, não se trata de Placa Controle ou Filtro necessárias à produção dos fornos microondas, mas sim, de "Placa Modulo Chaves ME27F".

Resta justificado, dessa forma, as diferenças que originaram a apresentação de valores desiguais quando comparado os documentos apresentados durante o período de fiscalização e o mencionado na Impugnação.

- Que a Portaria Interministerial nº 342, de 19 de novembro de 2015 (Doc. 04), ao alterar a Portaria Interministerial nº 2.177, de 18 de outubro de 2002, que trata dos procedimentos administrativos relativos à realização das atividades de fiscalização do cumprimento do Processo Produtivo Básico - PPB, estabeleceu norma de proporcionalidade.

Finalizando, requer, que, na afastada hipótese de verificação de eventual descumprimento dos requisitos do PPB, o que se admite apenas para argumentar, com base na Portaria Interministerial nº 177/2002, seja reconhecida a proporcionalidade no cumprimento do PPB para a quantidade ou percentual de produção incentivada em que tenha verificado o cumprimento dos seus requisitos.

#### **Da Informação Fiscal EQFIA/ALF/MNS Nº 004/2016**

A autoridade fiscal apresentou a **Informação Fiscal EQFIA/ALF/MNS Nº 004/2016** (fls. 3.729/3.752) e documentos (fls. 3.753/3.907), esclarecendo que tomou também como fonte para sua análise provas emprestadas, ou seja, informações e documentos coletados em diligência requerida pelo CARF no julgamento do processo administrativo nº 10283.006283/2008-85, que trata dos mesmos fatos tratados no presente processo e teve o mesmo foco da diligência requerida por esta Turma da DRJ. Os lançamentos foram resultantes do mesmo procedimento fiscal e tratam da perda de benefício fiscal inerente ao âmbito da Zona Franca de Manaus (ZFM), ocasionada pelo descumprimento do nominado PPB (Processo Produtivo Básico), segregados em processos distintos por tratarem de impostos diferentes.

[...]

Por fim, apresenta as seguintes conclusões:

- Apontada evidencia, atestada por pareceres de consultoria técnica, de que as PCI código 64800054/174 e 64800069/175 eram adquiridas de modo conjugado.
- Assinalada inconsistência relevante entre o rol de possibilidades de produção apresentado pela recorrente e os pareceres emitidos pela consultoria técnica; divergência relativa ao emprego do conjunto 64800054/174 na produção dos fornos modelo 10271DBB206 e do conjunto 64800069/175 na produção dos fornos modelo 10321DBB106.
- Observado descumprimento parcial da recorrente relacionado a obrigação de apresentar os dados contábeis nos moldes da IN 86/2001 e ADE COFIS 15/2001.
- Verificado que a análise de movimentação de estoque corrobora o “rol de possibilidades de produção” apresentado pela empresa.
- Constatado que a escrituração apresentada não é integralmente compatível com estoques calculados e documentos fiscais apresentados; escrituração de movimentação de estoque apresenta diversas inconsistências indicativas de incompatibilidade entre a realidade da produção e os lançamentos efetuados; controle internos inadequados sobre as operações de “remessa para industrialização por encomenda”.
- Detectados ajustes contábeis posteriores ao encerramento de vários ciclos produtivos que trazem incerteza sobre qual a efetiva utilização dos insumos na produção, em termos qualitativos e quantitativos; detectada possível

existência de estoques iniciais e finais de PCI, não declarados, em poder de terceiros.

- Observada presença de escrituração de ajustes de inventário sem comprovação documental.
- Constatadas “quebras de estoque”; apuração de estoques finais negativos por esta fiscalização.
- Determinada não comprovação da origem dos subconjuntos PCI filtro de linha de código 64590506 e 64590507, como também a não comprovação de sua remessa para industrialização por encomenda.

Em suma, diante de todas análises realizadas, não há como confiar integralmente na escrituração e nos controles apresentados pela empresa e, sendo assim, não há como garantir que a produção dos fornos microondas foi no todo compatível com a etapa número um do PPB relacionado – “montagem dos componentes eletrônicos nas placas de circuito impresso” (descrita no inciso I do artigo 1º da Portaria Interministerial MIR/MICT/MCT n.68/94).

#### **Da manifestação da impugnante sobre a Informação Fiscal EQFIA/ALF/MNS N° 004/2016:**

A impugnante apresentou manifestação (fls. 3.908-3.964) e documentos (3.965/3971 e arquivos não pagináveis) sobre a informação fiscal em epígrafe, [...] em síntese:

[...]

#### **e) Conclusões do Relatório de Diligência**

- Que, a partir de determinados tópicos elencados a título de conclusão, a fiscalização responsável pelo cumprimento da presente diligência assevera que não há como se confiar integralmente na escrituração e nos controles apresentados pela impugnante, e, como consequência, não seria possível concluir se a produção dos fornos teria sido compatível, numericamente, com a etapa do PPB questionada.
- Que, porém, em referidos tópicos o próprio fiscal reconhece e supera pontos controvertidos dos autos, cuja não elucidação ou não compreensão à época da fiscalização originária, motivaram a constituição do crédito tributário: Dentre eles: (i) as placas eram adquiridas de modo conjugado; (ii) existia um rol de possibilidades quanto à aplicação dos insumos para produção; e (iii) a impugnante apresentou a movimentação do estoque em conformidade com essa realidade.
- Que, por outro lado, nos demais tópicos, aponta-se "deficiências" de ordem formal quanto aos controles da impugnante, mas, conforme já referido nos tópicos acima, a identificação de tais "patologias" parte da premissa da

desconsideração dos ajustes de inventário e também do inconformismo com a metodologia empregada para os controles internos à época praticados.

- Que é certo que pelas razões já expostas, devidamente fundamentadas e comprovadas, que o cumprimento da etapa questionada do PPB é incontestável. O auto de infração lavrado não foi motivado pelos pontos levantados na presente diligência, não decorreu do inconformismo ora apresentado, mas sim da ausência de prova de remessa de determinados itens para industrialização, o que, no entanto, restou cabalmente evidenciado por meio dos "Memorandos" ora apresentados além de tudo o mais que consta dos presentes autos.

- Que, se, de um lado, a conclusão é no sentido de que "não há como garantir que a produção dos fornos microondas foi no todo compatível com a etapa número um do PPB", de outro, é possível se afirmar, a partir dessa mesma conclusão, que: não há como garantir que a produção dos fornos microondas NÃO no todo compatível com a etapa número um do PPB.

[...]

O acórdão da DRJ recorrido decidiu pela improcedência da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2004

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO. ZONA FRANCA DE MANAUS. CONTAGEM DO PRAZO. CONDIÇÃO SUSPENSIVA OU RESOLUTÓRIA DA EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPEDIMENTO AO LANÇAMENTO.

O prazo decadencial para a constituição do crédito referente a tributos incidentes sobre importação, beneficiados por suspensão que se converte em isenção pelo cumprimento de condições fixadas em lei somente se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em poderia ter sido promovido o lançamento, consoante o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

OBRIGAÇÃO DE GUARDA DE DOCUMENTOS. LANÇAMENTO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. ÔNUS DA PROVA.

A escrituração faz prova a favor do contribuinte, quando efetuada com observância das regras contábeis e comprovada mediante documentação hábil e idônea. O ônus da prova é de quem apresenta a alegação, portanto, subsiste a obrigação de guarda de documentos comprobatórios da escrituração, enquanto pendente de decisão final o processo administrativo.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Quando o sujeito passivo apresenta peça defensiva em que contesta integralmente todos os pontos constantes de acusação fiscal, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL NO ÂMBITO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

É descabido o requerimento de sustentação oral, no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por absoluta ausência de previsão normativa na legislação que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal. Nesta instância de julgamento a manifestação no processo administrativo somente se dará por escrito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2004

CUMPRIMENTO PROPORCIONAL DE PPB. ZONA FRANCA DE MANAUS. IRRETROATIVIDADE DA LEI.

A Portaria Interministerial nº 342/2015, que introduz a aplicação da proporcionalidade no cumprimento do processo produtivo básico (PPB), tem vigência a partir da data de sua publicação, posto que não se enquadra em nenhuma das situações excepcionais de retroatividade da lei tributária, previstas no art. 106, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2004

ZONA FRANCA DE MANAUS. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO. DESCUMPRIMENTO.

Configura o descumprimento do processo produtivo básico estabelecido na industrialização de fornos de microonda na Zona Franca de Manaus, a não comprovação mediante documentação hábil e idônea da etapa de montagem das placas de circuito impresso.

Inconformada com a improcedência da impugnação, a contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese: preliminarmente, a decadência do crédito tributário quanto aos fatos geradores de certo período e a impossibilidade da desconsideração de determinados lançamentos; quanto ao mérito, basicamente repisa os argumentos até então apresentados, inclusive em sua manifestação acerca da diligência.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade<sup>1</sup>.

### Preliminar

Alega a recorrente, preliminarmente, a decadência do crédito tributário quanto aos fatos geradores de 10/02/2003 a 10/12/2003. Defende a aplicação da regra do art. 150, § 4, do Código Tributário Nacional (CTN). Informa que apresentou, em sua impugnação, a relação de DCIs<sup>2</sup> entregues para o ano-calendário de 2003, contendo informação sobre o pagamento de imposto de importação.

Insurge-se contra a posição da DRJ no sentido de que:

[...] o prazo decadencial próprio dos lançamentos por homologação não se aplica a situações de regimes aduaneiros especiais, em que existe benefício de suspensão parcial dos impostos devidos na importação de bens, sob condição suspensiva ou resolutória, como é o caso da situação concreta, em que a apuração do efetivo cumprimento do PPB, requisito para que a isenção dos impostos se concretize, em tese, ordinariamente, somente pode ser feita mediante análise posterior dos registros de produção e estoque em um determinado período de tempo, em regra, o ano civil, ou seja, depois do registro da DI e da DCI.

E assim argumenta a recorrente:

---

<sup>1</sup> Ressalte-se ser desnecessário responder todas as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei n° 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

<sup>2</sup> Declarações Complementares de Importação.

Todavia, o entendimento acima não merece prosperar, visto que chocou-se com o entendimento consolidado em decisão do STJ, proferida em acórdão submetido ao regime dos *recursos repetitivos* (artigo 543-C, do antigo CPC), em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação e, existindo pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário tem como termo inicial a data do fato gerador, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Desta forma, tratando-se o benefício fiscal do Processo Produtivo Básico – PPB de isenção parcial, no percentual de 88% (oitenta e oito por cento) do crédito tributário, havendo recolhimento antecipado, ainda que parcial, deverá o prazo decadencial ser contado conforme o disposto o art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos do fato gerador, que no caso do Imposto de Importação ocorre no momento do registro da Declaração de Importação – DI.

De fato, a decadência do direito ao lançamento, regra geral é regida pelo art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), quando se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte tiver realizado o respectivo antecipado, ainda que parcial, nos termos de decisão do STJ no REsp 973.733/SC, sob a sistemática de recurso repetitivo, de observância obrigatória por este Conselho, por força regimental.

No caso em pauta, segundo descreve o acórdão recorrido, "a autuada produziu forno de microondas utilizando placas de circuito impresso (PCI) importadas com suspensão do II, que quando internalizados para outras regiões do país fizeram jus à redução do II devido na importação dessas PCI", com redução aplicada, sob a condição de cumprimento do PPB, nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 288/1967. A IN SRF 242/2002, art. 5º, § 5º, I, estabelece que a "apresentação de DCI Mensal, que compreenderá a prestação de informações constantes do Anexo II, relativas a todas as operações de internação realizadas e consumadas pelo estabelecimento no mês anterior ao da apresentação da declaração, conforme as respectivas Notas Fiscais de Saída.

**Assim, no momento do registro das DCIs, os fornos então internalizados para outras regiões do Brasil já haviam sido produzidos e as PCIs antes importadas sob condição de tributação suspensiva já haviam sido submetidas ao processo produtivo, este que deveria ser verificado como cumprido ou não cumprido. Como no caso concreto houve o pagamento de parte do II na data de registro das DCIs, aplica-se o art. 150, §4º, do CTN, como defende a recorrente.** É situação que guarda parentesco com o caso do drawback-isenção, sobre o qual já decidiu o antigo Conselho de Contribuintes pela aplicação do dispositivo decadencial referido (TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, 3ª Câmara, Ac. 303-35.821, 09/12/2008, rel. Conselheiro Nilton Luiz Bartoli).

A "DCI Mensal" [...] "deverá ser registrada no Siscomex entre o primeiro e o décimo dia do mês subsequente ao da realização da internação", nos termos do art. 6º da IN SRF 242/2002. A autuação elenca os fatos geradores para os quais fora lançada exigência: 10/02/2003, e ao dia 10 de cada mês, até 10/01/2004 (fl. 25 e seguintes). O auto de infração foi

cientificado ao contribuinte em 18/12/2008, portanto, com base na regra do art. 150, § 4, do CTN, desde o último fato gerador relacionado como decaído pela recorrente, 10/12/2003, já havia decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário respectivo, em tendo havido o recolhimento parcial dos tributos, em vista da redução de 88% do II prevista pela legislação.

Pelo exposto, voto pela procedência do recurso voluntário nesse ponto. Não foi alcançado pela decadência, assim, tão somente o fato gerador representado pela DCI registrada em 10/01/2004. Declaração de voto integrante do acórdão recorrido traz os valores que, entendo, devem ser exonerados (fl. 4026):

	Valor Lançado	Valor Mantido	Valor Exonerado
Imposto de Importação	3.023.896,66	446.038,33	2.577.858,33
Multa de Ofício (75%)	2.267.922,43	334.528,74	1.933.393,69

Aduz ainda a recorrente, como preliminar, o título de "DA PROVA EMPRESTADA", com relação ao aproveitamento do que fora apurado em diligência anterior, no curso do processo 10283.006831/2008-85, relativo ao IPI. Nessa passagem, nada argumenta ou pede. Apenas afirma que:

Importa referir que o que foi referido como "prova emprestada", em verdade, diz respeito a hígido, completo e determinante trabalho elaborado pela própria Recorrente, em substituição àquilo que deveria, a rigor, ter sido feito pela fiscalização antes de definir se e como lavraria os autos de infração, o que, por si só, já demonstra a fragilidade do trabalho fiscal.

Traz a recorrente um último item em suas preliminares: alega a impossibilidade da desconsideração de determinados lançamentos contábeis em razão de sua homologação tácita. Afirma que a explicação para determinadas divergências encontra-se em certos ajustes de inventário a que procedeu a recorrente, "realizados contemporaneamente à produção dos fornos".

Diz que, tais ajustes não foram questionados ao tempo da lavratura do Auto de Infração, tornaram-se definitivos em função de sua homologação tácita e conseqüente decadência do direito do fisco retroagir àquele tempo, referindo-se ao art. 150, §4º, do CTN. Aduz que a contabilidade não foi desconstituída pela Fiscalização, restando válidos tais ajustes.

Alega que "**a DRJ inova, em sede de julgamento, a acusação fiscal**" (grifos do original), não sendo "autoridade competente para alterar/incluir fatos novos na acusação fiscal" o que daria azo à insubsistência da autuação.

Ao final, diz que, "seja pela **decadência** ou pela **incompetência**", é improcedente o resultado da diligência, ratificado pela DRJ, ao desconsiderar os ditos ajustes de inventário.

A questão da decadência do direito de constituir os créditos constituídos no lançamento em pauta já foram analisadas na primeira parte desse capítulo de preliminares, dando-se razão à recorrente. O que não se confunde com a homologação tácita da contabilidade por não ter sido contestada pela fiscalização, para a qual inexistia previsão legal.

Pelo exposição da recorrente, deduz-se que a questão dos ajustes no inventário surge na diligência determinada pela DRJ, como elemento trazido pela recorrente. Assim, a desconsideração de tais ajustes surgiu, no curso do contencioso, como fato novo, que fora devidamente tomado em conta tanto pela fiscalização

diligenciada como pelo julgador de primeira instância; afastando-se portanto da mudança de critério jurídico, esta repudiada pelo legislação, no art. 146 do CTN.

Assim, quanto às preliminares, voto por dar provimento ao recurso voluntário quanto à decadência suscitada; deixando a análise da substância de aduzidos ajustes de inventário para o capítulo meritório.

## Mérito

O questão meritória central é o cumprimento ou não do processo produtivo básico (PPB) pela contribuinte, enquanto requisito para a fruição do benefício da redução do imposto de importação (II).

Conforme relatado, a fiscalização fiscal deu pela quebra do PPB, em virtude de (fls. 17):

*9.1. A não identificação da origem das Placas de Circuito Impresso, na qualidade de "ITEM INTERMEDIÁRIO, na fase de montagem do produto final, uma vez que a produção do Forno Microondas, em termos quantitativos, é superior ao consumo quantitativo de placas de circuito impresso (ITEM INTERMEDIÁRIO) necessárias a montagem dele, conforme doc fls 93".*

*9.2. A não identificação das remessas para terceirização de dois modelos de Placas de Circuito Impresso importadas (fls 94), as quais, segundo a relação insumo-produto fornecida pelo contribuinte (fls.86-87), tem utilização no processo produtivo de alguns modelos de forno microondas.*

A relação insumo-produto foi inicialmente tida como uma "placa de circuito impresso utilizada ou consumida" para a fabricação de uma " unidade de forno microondas", conforme informado pela então fiscalizada. Esclareceu-se depois que tal relação seria de "01 subconjunto filtro de linha e 01 subconjunto controle" para "01 produto acabado". Deduz-se também que ocorreu a importação de insumos, placas de circuito impresso (PCIs), seja de controle, seja de filtro de linha, as quais, submetidas à montagem terceirizada retornaram sob a forma de Subconjuntos filtros de linha e de controle (itens intermediários), estes utilizados na proporção de 01 para 01 na produção dos produtos acabados, os fornos de microondas. É o que diz o acórdão recorrido:

Antes de adentrar na análise do mérito da autuação, convém transcrever explicação da impugnante sobre seu processo produtivo prestada em sede de julgamento convertido em diligência (fls. 2.050/2.051), segundo o qual, na produção dos fornos microondas são utilizadas placas de circuito importadas filtros de linha e de controle (insumos ou itens importados) que após recebimento de todos os componentes, por meio de industrialização terceirizada, se transformam em Subconjuntos filtros de linha e de controle (itens intermediários), conforme explicitado pela impugnante em sua resposta à intimação fiscal.

**A placa de circuito impresso ("PCI") é o insumo importado e pode ser tanto uma PCI Controle quanto uma PCI Filtro de Linha.**

Essas PCIs recebem alguns componentes, por meio de um processo de montagem e de industrialização, passando a compor um **produto intermediário** do processo produtivo chamado de **Subconjunto** (item intermediário). Sendo assim, uma PCI Controle (insumo), após ter recebido todos os componentes, passa a ser chamada de Subconjunto Controle (item intermediário), ao passo que uma PCI Filtro de Linha (insumo) passa a ser chamada de Subconjunto Filtro de Linha (item intermediário).

[...]

Ou seja, para a origem do produto acabado são importadas placas de circuito impresso - PCI filtro de linha e placas de circuito impresso - PCI controle, as quais são enviadas para industrialização e, posteriormente, retornam na forma de subconjuntos (itens intermediários): subconjunto (item intermediário) filtro de linha e subconjunto (item intermediário) controle, dos quais são feitos os fornos microondas, de modo que, cada forno microondas consome duas placas de circuito impresso, mas na correlação de 1 para 1:1 PCI Controle + 1 PCI Filtro de Linha, que originam 1 Subconjunto Filtro de Linha e 1 Subconjunto Controle, respectivamente, que são utilizados em 1 Produto Acabado.

Desse modo, respondendo ao questionamento formulado, é possível afirmar que sim, as PCIs 64800136, 64800054, 64800174, 64800167, 64800202, 64800137, 64800138, 64800069, 64800175, 64800139, sejam filtro de linha ou controle, transformam-se nos subconjuntos (itens intermediários) 70092472, 70289179, 70289373, 70289706, 70092469, 70289707, 70289374, 70092470, 70092471 e 70288547, conforme demonstrado abaixo:

A relação Insumo-Produto das Placas de Circuito Impresso (PCI) na produção dos fornos microondas de: 01 para 01 – 01 subconjunto filtro de linha e 01 subconjunto controle para 01 produto acabado acima apontada resta incontroversa (fls. 2.053 e 3.730).

Os tabelas "A" e "B" construídas pela fiscalização (fls 371 e 372) dão números que amparam a verificação do descumprimento do PPB na fabricação dos fornos de microondas modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206:

Processo nº 10283.006832/2008-20  
Acórdão n.º 3301-004.686

S3-C3T1  
Fl. 6.803

CONTRIBUINTE  
CNPJ

ELETROLUX DA AMAZÔNIA LTDA  
02.421.684/0002-01

PLANILHA A

Cod placa de circuito impresso ("Item intermediário")	Consumo do "Item intermediário"	Cod produto acabado	Produção de forno microondas	Apropriação do consumo demonstrado das placas de circuito impresso	Produção sem a identificação da origem das placas de circuito impresso
		10271DBB106	90.587	-	90.587
70289373	45.103	10271DBC106	35.251	35.251	-
		10271DBD106	9.852	9.852	-
70092470	1.428	10321DBB106	3.940	1.428	2.512
70092471	1.694	10321DBB206	3.153	1.694	1.459

Fonte: planilha às fls. 93, resposta do contribuinte constante da planilha às fls.111 e relação insumo produto constante das fls. 86-87

CONTRIBUINTE  
CNPJ

ELETROLUX DA AMAZONIA LTDA  
02.421.684/0002-01

PLANILHA B

Cod. Placa de circuito impresso importada	Remessa para industrialização (terceirização)	Cod placa de circuito impresso ("Item intermediário")	consumo de placas de circuito impresso comprovado ("Item intermediário")	Cod prod acabado	Produção produtos acabados
64800174	-	70289179	-	10271DBB106	90.587
		70289180	-	10271DBB206	36.347
64800175	-	70288547	-	10321DBB106	3.940
			-	10321DBB206	3.153

Fonte: planilha às fls 94, resposta do contribuinte constante das fls.97-113 e relação insumo produto constante das fls 86-

A fiscalização esclarece que "A planilha "B" [...] que apresentou o maior número de produtos acabados em desconformidade com o PPB, que cuida dos itens importados sem remessa para terceirização, e que de certa forma engloba a produção em desacordo com o PPB apontada na planilha "A" [...], sendo aquela a utilizada para determinar os tributos lançados.

Sobre o tema a Delegacia de Julgamento determinou a realização de diligência, com posterior manifestação da contribuinte, concluindo, com base em ampla produção probatória, pelo descumprimento PPB para os quatro modelos de fornos de microondas mencionados, pelos fundamentos expostos a seguir:

### Da quebra do Processo Produtivo Básico (PPB)

A empresa foi autuada pela quebra do PPB na produção dos fornos microondas em 2003 configurada pela falta de comprovação da identificação da origem ou do retorno de industrialização das placas de circuitos impressos (PCI) utilizadas na fabricação desses fornos. Trato aqui apenas dos quatro modelos de fornos modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206 autuados pelo descumprimento do respectivo PPB.

Em outras palavras, afirma a autoridade fiscal autuante que o sujeito passivo não logrou êxito em demonstrar ou provar o processo de

terceirização para cumprimento do artigo 1º, inciso I da Portaria Interministerial nº 68/94, dos insumos (PCI) 64800174 e 64800175, e dos itens intermediários códigos (Subconjuntos) 70289373, 70092470 e 70092471, utilizados na produção dos fornos modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206, com a aplicação da relação insumo-produto informada pelo sujeito passivo (fls. 171/175), conforme planilhas A e B às fls. 371/373.

Art. 1º Estabelecer para o produto FORNO DE MICROONDAS, industrializado na Zona Franca de Manaus, o seguinte processo produtivo básico - PPB XVIII:

I- Montagem e soldagem de todos os componentes nas placas de circuito impresso;

II - Montagem do painel de controle;

III - Estampagem, soldagem e pintura da cavidade do forno;

IV - Montagem na cavidade do forno dos módulos: conjunto motor/ventilador, conjunto circulador de ar, válvula magnetron, instalação da fiação, painel de controle, capacitor, transformador, porta e sistema de giro do prato;

V - Ensaio de vedação e funcionamento.

Parágrafo 1º As operações de que trata o inciso III acima somente serão exigidas após 12 (doze) meses, contados a partir da data de publicação desta Portaria.

Parágrafo 2º Para cumprimento do disposto nesta Portaria será admitida / a utilização de subconjuntos montados- no País, , por terceiros, preferencialmente instalados na Zona Franca de Manaus.

Adianto que, conforme pormenorizado a seguir, revela-se de forma cristalina, nos termos do artigo 1º, inciso I e § 2º da Portaria Interministerial nº 68/94, a não comprovação da etapa de montagem das placas de circuito impresso, o que configura o descumprimento do PPB na produção dos fornos microondas, tendo em vista que essa montagem quando efetuada por terceiros, somente se prova mediante a comprovação da remessa das PCI (insumo ou item importado) para industrialização e do retorno dos correspondentes subconjuntos Filtros de Linha e Controle (item intermediário), por meio de documentação hábil e idônea.

Cabe ainda destacar que a autuação fiscal baseou-se em informações concretas apresentadas pelo próprio sujeito passivo e disponíveis nos sistemas da RFB, portanto, não prospera qualquer alegação de que teria se amparado apenas em entendimento subjetivo. Dessa forma, tenho que a autuação está em perfeita consonância com os princípios da verdade material e da estrita legalidade.

**a) Do descumprimento do PPB na produção dos fornos modelos 10321DBB106 e 10321DBB206**

A autuação pelo descumprimento do PPB desses fornos decorreu da não demonstração da origem das PCI consumidas na produção, uma vez que o consumo dos itens intermediários (Subconjuntos Filtros de Linha ou Controle) códigos 70092470 e 70092471, foi insuficiente para a produção registrada desses fornos em 2003 (fls. 221), conforme trecho da descrição dos fatos da autuação abaixo copiado (fls. 19/ 21).

Em outras palavras, demonstrou a autoridade autuante que as 1.428 unidades consumidas do Subconjunto Filtros de Linha PCI código 70092470 e as 1.694 unidades consumidas do Subconjunto Filtros de Linha PCI código 70092471 eram insuficientes para a produção registrada de 3.940 unidades do forno modelo 10321DBB106 e 3.153 unidades do forno modelo 10321DBB206, respectivamente (fls. 209). Frisou ainda que a alegação da fiscalizada de consumo dos Subconjunto PCI códigos 64590506 e 6490507 na produção desses fornos não tinha comprovação, tendo em vista que suas descrições identificam produtos diversos a subconjuntos PCI (itens intermediários) e que não encontravam respaldo na relação insumo-produto (fls. 111).

Vê-se, portanto, que a questão aqui a ser verificada é se a utilização dos itens códigos 64590507 e 64590506 na produção dos fornos modelos **10321DBB106** e **10321DBB 206**, respectivamente, alegada pela impugnante, comprova o cumprimento do PPB desses fornos.

Afirma a fiscalização em resposta aos itens 1, “ii” e “iv”, e 1.4 da Resolução nº 08-002.958 - 2ª Turma da DRJ/FOR (fls. 2.022/2.033), referentes à comprovação do alegado consumo dos Subconjuntos Filtro de Linha códigos 64590506 e 64590507 nos fornos acima indicados:

- Que o rol de possibilidades de produção inicialmente apresentado pela fiscalizada era incompleto, uma vez que não relacionava os Subconjuntos PCI filtro de linha 64590506 e 64590507 (fls. 3.733).
- Que no arquivo 4.9.5 (Cadastro de Mercadorias/Serviços), os itens 64590506 e 64590507 são descritos como sendo componentes eletrônicos isolados (“filtro de linha”), e não como composição de componentes agregados a PCI. Daí a dúvida sobre a real natureza desses itens, componente “filtro de linha” isolado ou “subconjunto PCI filtro de linha” (fls. 3.735).
- Que, em resposta à intimação realizada em sede de diligência, o contribuinte esclareceu que tais insumos são itens intermediários, como definidos na relação insumo-produto, ou subconjuntos PCI filtro de linha, como nomeados após o retorno do serviço de industrialização/montagem realizado por empresa terceirizada (fls. 3.735).
- Que a impugnante, não prestou esclarecimentos sobre as razões de não elencar esses itens em sua relação insumo-produto,

como também **não esclareceu quais seriam os insumos** importados que dariam origem a esses subconjuntos (fls. 3.735).

- Que, respondendo à intimação para apresentar documentos fiscais comprobatórios da remessa para industrialização desses itens intermediários, a recorrente afirmou não conseguir juntar as notas de retorno de industrialização destas placas, caracterizando assim a impossibilidade de comprovar a montagem dos componentes eletrônicos nos subconjuntos PCI em questão (fls. 3.736).

- Que todo o exposto indica que os Subconjuntos PCI Filtro de Linha 64590506 e 6459057 devem ter sido adquiridos com os demais componentes eletrônicos já montados e, sendo assim, prontos para utilização na produção dos microondas.

- Que os lançamentos de histórico **“DIVERGÊNCIAS DE IMPORTAÇÃO”** indicam a possibilidade de aquisição desses itens no mercado externo (fls. 3.812 e 3.816).

- Que, em relação à utilização dos subconjuntos PCI filtro de linha de código 64590507, a presença de **lançamentos fracionados de consumo** (Lançamentos baseados em documentos internos de histórico “JIT COMPONENT ISSUE” apresentados na Planilha 11 – fls. 3.811). Esses lançamentos contrariam a **natureza inteira de consumo** desses itens.

Em síntese, a impugnante não apresentou a documentação comprobatória dos registros de consumo dos PCI filtro de linha códigos 64590506 e 64590507, o que impediu a determinação contábil da origem desses insumos, e nem as notas fiscais comprobatórias do retorno da montagem ou terceirização dessas placas (fls. 2.062), caracterizando assim impossibilidade de comprovar a montagem dos componentes eletrônicos nos subconjuntos PCI em questão.

A impugnante se justificou (fls.3.923/3.924), alegando que essas “divergências” se referiam a ajustes de inventário que foram desconsiderados pela Fiscalização, conforme demonstrado no item 4.2 da mesma manifestação, e que essa conclusão fiscal deve ser desconsiderada em favor da conclusão apresentada pela impugnante em seus Memorandos (Doc. 01).

Além de não aplicável à explicação de realização de ajustes de inventário para a não apresentação de documentação comprobatória da montagem dos Subconjuntos acima (notas fiscais de remessa e retorno de montagem das PCI), conforme já explicitado no tópico anterior deste voto “Da obrigação de apresentar documentação comprobatória” que trata das alegações trazidas pela impugnante no acima referido item 4.2 de sua manifestação, indeferi o pedido feito pela impugnante de afastamento da desconsideração dos ajustes de inventário, em razão de entender que o ônus de comprovar é de quem faz a alegação.

Portanto, em virtude da impugnante não ter apresentado os documentos comprobatórios referentes aos registros dos alegados ajustes de inventário e as notas fiscais de remessa de PCI e retorno da montagem dos

Subconjuntos (itens intermediários) códigos 64590506 e 64590507, resta demonstrado o descumprimento do PPB dos fornos modelos 10321DBB106 e 10321DBB206 no ano de 2003, pela não comprovação da etapa de montagem das PCI.

**b) Descumprimento do PPB na produção dos fornos modelos 10271DBB106 e 10271DBB206**

O descumprimento do PPB desses dois modelos de fornos foi evidenciado pela autoridade autuante em razão da não identificação da origem do consumo das PCI (item intermediário ou Subconjunto) na produção dos fornos modelos 10271DBB106 e 10271DBB206 (fls. 19, 187, 209, 211, 213, 371 e 373), uma vez que o consumo demonstrado dessas PCI foi insuficiente para a produção comprovada desses fornos (fls. 371 e 373).

Os fornos modelos 10271DBB106 e 10271DBB206 utilizaram em sua produção no ano de 2003 os subconjuntos filtros de linha e controle (itens intermediários) códigos 70092469, 70092472, 70289179, 70298706, 70289180, 70298707 e 70289373 (fls. 209). Na composição desses subconjuntos (itens intermediários) foram utilizadas as PCI (itens importados ou insumos) indicadas no quadro abaixo copiado de manifestação da impugnante (fls. 2.061).

PCI	TIPO	SUBCONJUNTO	TIPO
64800136	PCI Filtro de Linha	70092472	Subconjunto Filtro de Lin
64800054/64800174	PCI Controle	70289179	Subconjunto Controle
		70289180	Subconjunto Controle
64800167	PCI Controle	70289373	Subconjunto Controle
		70289374	Subconjunto Controle
64800202	PCI Controle	70289706	Subconjunto Controle
		70289707	Subconjunto Controle
64800137	PCI Filtro de Linha	70092469	Subconjunto Filtro de Lin
64800138	PCI Filtro de Linha	70092470	Subconjunto Filtro de Lin
64800069/64800175	PCI Controle	70288547	Subconjunto Controle
64800139	PCI Filtro de Linha	70092471	Subconjunto Filtro de Lin

Em sede diligência convertida do presente julgamento, a Fiscalização em resposta ao item 1, “ii”, da Resolução nº 08-002.958 - 2ª Turma da DRJ/FOR (fls. 2.022/2.033), apresentou a “Tabela 2: Consumo versus Produção – Informado pela Empresa” (fls. 3.733) que mostra a quantidade consumida dos Subconjuntos PCI Controle (itens intermediários) na produção de fornos microondas, por código de Subconjunto PCI e de modelo de forno, com base no quadro de possibilidades acima copiado, e com a premissa de que cada forno consome apenas duas PCI, uma controle e outra filtro de linha. Quanto aos Subconjuntos PCI códigos 70289179 e 7028180

consumidos na produção dos fornos modelos 10271DBB106 e 10271DBB206, essa tabela traz os seguintes dados:

- O consumo de 69.026 unidades do PCI código 7028179 e 21.642 unidades do PCI código 70289706, totalizando 90.668 unidades consumidas na produção de 90.587 fornos micro-ondas, evidenciando o déficit de produção de 81 unidades de fornos modelo 10271DBB106.
- O consumo de 27.896 unidades do PCI código 7028180 e 8.411 unidades do PCI código 70289707, totalizando 36.397 unidades consumidas na produção de 36.347 fornos micro-ondas, evidenciando déficit de produção de 50 unidades de fornos modelo 10271DBB206.

Na resposta ao item 1.3. da citada Resolução para apresentação de justificativa para o déficit ou excesso de PCI consumidas em relação à quantidade de fornos produzidas, a Fiscalização informou (fls 3.736/3.737) a impossibilidade de examinar na escrituração da empresa a justificativa apresentada por essa, de que tais divergências eram motivadas pela existência de itens sucateados, mas que de qualquer modo, tais diferenças não teriam relevância em comparação à quantidade total consumida e que seria provável que demais ajustes na movimentação de estoque pudessem incluir a compensação desse montante, conforme trechos da Informação Fiscal adiante transcrito (fls. 3.736 e 3.737).

*De modo sucinto, a empresa justifica o excesso de consumo de itens intermediários, apontado pela relatora, através da existência de itens sucateados. Não há como se comprovar o destaque desse fato por meio da análise da escrituração apresentada, como também em nenhum momento foram apresentadas as notas fiscais de saída de tais produtos. De todo modo, a diferença não tem grande relevância em comparação a quantidade total de unidades consumidas (0,0328%). Abaixo seguem as tabelas que demonstram a diferença apontada.*

[...].

*Por sua vez, o item código 70289179, teve excedente de consumo, igual a 81 unidades, aferido no ciclo produtivo de número 556120. Todavia não se conseguiu precisar qual lançamento na movimentação de estoque poderia ter compensado este excesso. Acredita-se que os demais ajustes na movimentação de estoque podem incluir a compensação desse montante.*

Todavia, embora a empresa tenha logrado êxito na comprovação do consumo dos Subconjuntos Filtro de Linha e Controle na produção dos fornos microondas modelos 10271DBB106 e 10271DBB206 produzidos em 2003, uma vez que os excessos na produção acima apontados podem ser reconhecidos como perdas irrelevantes ou “sucatas”, o mesmo não aconteceu em relação à comprovação da origem das PCI utilizadas na montagem desses Subconjuntos.

No tocante à utilização da PCI Controle código 64800202 na industrialização/montagem dos Subconjuntos Controle códigos 702890706 e 702890707, restou evidenciada quebra do PPB dos fornos microondas

modelos 10271DBB106 e 10271DBB206 produzidos em 2003, respectivamente, conforme a seguir pormenorizado.

Segundo informado pela Electrolux às fls. 179 e 183, em 2003, foram consumidas 14.332 unidades dos itens importados PCI código 64800202, sendo que 31.680 unidades foram remetidas para industrialização, 25.920 unidades retornaram da industrialização e 21.554 unidades foram convertidas nos Subconjuntos Controle PCI código 70289706 e 7.901 unidades convertidas nos Subconjuntos Controle PCI código 702890707.

Posteriormente, em atendimento à intimação fiscal em sede de diligência convertida do presente julgamento, a impugnante retificou as informações acima: No ano de 2003 teriam sido consumidas 25.132 unidades das PCI código 64800202 na montagem dos Subconjuntos Controle PCI, sendo 21.552 unidades na montagem do subconjunto código 702890706 e 3.580 unidades no subconjunto código 702890707, conforme quadro abaixo copiado (fls. 2.055, 2.872, 2.876).

[...]

Em sede de julgamento convertido em diligência, explicitou a Fiscalização (fls. 3.738/3.740) que 10.800 unidades do item importado ou PCI código 64800202 informadas na comprovação da produção dos Subconjuntos Controle (itens intermediários) códigos 70289706 e 70289707 (fls. 213) foram suportadas por “outros lançamentos” (fls. 211), que são representados por ajustes de inventário baseados em documentos fiscais de histórico “INVOICE SERVICE SA” (planilha 20 – fls. 3.827), que em nenhum momento foram apresentados pela impugnante (fls. 3.740).

Destaco abaixo trecho da Informação Fiscal (fls. 3.742) que explica que os ajustes de inventário, inclusive o acima mencionado, foram desconsiderados em virtude da não apresentação da documentação comprobatória dos fatos registrados.

*Quanto aos ajustes de inventário, a empresa informou que estes configurariam, em sua maioria, lançamentos baseados em documentos fiscais de histórico “INVOICE SERVICE SA” e “DIVERGÊNCIAS DE IMPORTAÇÃO” 26, os quais em nenhum momento foram apresentados.*

*Por conseguinte, estes lançamentos foram desconsiderados. Dentre eles, podemos salientar as seguintes glosas que geraram “quebras de estoque”, quais sejam: (1) supressão da entrada de 10.800 unidades das PCI código 64800202, evidenciada na Tabela 5, que ocasiona quebra de estoque desse item na ordem de **15.840 unidades**; (2) supressão da entrada de 1.930 unidades dos subconjuntos PCI código 70289374, evidenciada na Planilha da fl. 221, que ocasiona quebra de estoque desse item na ordem de **1.888 unidades**; (3) supressão da entrada de 99 unidades dos subconjuntos PCI código 70289706, evidenciada na Planilha da fl. 221, que ocasionam quebra de estoque desse item na ordem de 100 unidades. (grifos do original).*

Demonstra a Fiscalização (fls. 3.868/3.869), trechos abaixo copiados da Informação Fiscal (fls. 3.744), que a desconsideração desses ajustes de inventário, acarreta a conclusão de que apenas a quantidade de 15.940 unidades de PCI código 64800202 encontra lastro no controle de estoque para a produção dos Subconjuntos PCI, sendo 12.960 unidades para o Subconjunto código 70289706 e 2.880 unidades para o Subconjunto 70289707.

*Com relação a produção dos itens intermediários 70289706 e 70289707, deve-se atentar para o consumo de PCI código 64800202 lastreado pelo controle de **estoque**<sup>31</sup>: 12.960 unidades remetidas para produção do item 70289706 e 2.880 unidades remetidas para produção do item 70289707. Caso considerado esse consumo para efeito de apuração da “produção esperada”, a divergência para “produção efetiva” será igual a +8.592 unidades para o item 70289706 e a +5.020 unidades para o item 70289707.*

*31 Planilha 31 anexa: consumo do item 64800202 apurado nos documentos fiscais distribuído segundo critério de antiguidade, sendo, até o limite acumulado de 15.840 unidades (12.960+2.880), definido como “com lastro no controle de estoque”.*

[...]

*Dessa forma, sendo desconsiderada essa produção efetivamente retornada a maior, teremos déficit de Estoque Final Calculado para o Subconjunto PCI Controle código **70289706 de 8.692 unidades** e para o Subconjunto PCI Controle código 70289707 de 4.851 unidades.*

A impugnante contesta as análises e conclusões da fiscalização acima expostas (fls. 3.929, 3.931 e 3.932), afirmando que foram produzidas as 21,5 mil unidades para o Subconjunto (item intermediário) código 70289706 e 7.210 unidades para o Subconjunto (item intermediário) código 70289707, e que houve o ajuste de inventário da PCI código 64800202, devidamente contabilizado pela Empresa à época, e que documento probatório, chamado pela fiscalização de “prova emprestada”, juntado pela impugnante (Doc. 01 – Memorando 4) reforça tal afirmação.

A Tabela 11 da Informação Fiscal (fls. 3.935) que consolida as quantidades da PCI código 64800202 consumidas na montagem dos códigos dos Subconjunto (item intermediário) códigos 7028906 e 70289707, desconsiderando as 10.800 unidades da PCI código 64800202 provenientes de ajustes de inventário, é também contestada pela impugnante, conforme trecho de sua manifestação (fls. 3.935) adiante copiado, alegando mais uma vez que tais ajustes de inventário são comprovados nos arquivos “4.5.1-Arquivos Controles de Estoques” ou pelos Docs 02 a 09 – Comparativos.

As divergências relativas ao ajuste de inventário, também contidas na Tabela 11, basicamente se devem ao fato de não ter o Senhor Fiscal considerado tais ajustes.

Outra vez, como já dito anteriormente, os ajustes de inventário foram devidamente contabilizados à época, restando comprovados mediante análise do arquivo "4.5.1 – Arquivo Controle de Estoques", ou ainda, pelos Docs 02 a 09 - Comparativos.

As justificativas acima apresentada pela impugnante, entretanto, não prosperam uma vez que tais registros de ajustes devem ser comprovados por meio de documentação hábil e idônea, para que possam ser aceitos, conforme já exposto em tópico anterior e específico deste Voto, e que o alegado Memorando 4 (fls. 2.122/2.203 e 3.968) não se presta a reforçar afirmações quantitativas da produção dos fornos, pois, conforme de seu próprio texto, trecho abaixo transcrito (fls. 2.126 e página. 4 do arquivo não paginável – fls. 3.968), ele não trata de tais informações, abrange apenas a demonstração da relação insumo-produto.

Ressalta-se que o documento em comento demonstra meramente a relação insumo-produto, não trazendo informações quantitativas sobre a produção dos fornos durante o período analisado.

Por sua vez, os citados Docs. 02 a 09 – Comparativos (fls. 3.971, arquivos não pagináveis) são impressões de registros escriturados dos arquivos 4.5.1 Arquivo de Controle de Estoque; 4.3.2 Arquivo de Itens de Mercadoria/Serviços - Notas Fiscais de Saída, arquivo 4.5.2 Arquivo de Registro de Inventário 2003, referentes aos mencionados ajustes. A Planilha AJUSTE DE INVENTÁRIO - PCI 64800202, conforme 4.5.1 - Arquivo de Controle de Estoque (Doc. 3 – páginas 16 e 18), apenas ratifica a informação trazida pela fiscalização de que 10.800 unidades da PCI código 64800202 consumidas na produção dos fornos microondas em 2003 se originaram desses ajustes de inventário. Entretanto, não foram apresentados os documentos comprobatórios que dão suportes a esses registros de ajustes e nem mesmo uma explicação para a realização dos mesmos.

Dessa forma, resta evidenciado lastro no estoque somente de 15.840 unidades de PCI código 64800202, para a produção dos Subconjuntos PCI, sendo 12.960 unidades para o Subconjunto código 70289706 e 2.880 unidades para o Subconjunto 70289707 (fls. 3.745). O que resulta na falta de comprovação da origem de 8.692 unidades do Subconjunto código 70289706 e 4.851 unidades para o Subconjunto 70289707 (fls. 187, 207, 209, 211, 213 e 3.741/3.745), consumidos na produção dos fornos microondas modelos 10271DBB106 e 10271DBB206, respectivamente, conforme mostrado nas tabelas 10, 13 (modificada) e 11 (modificada), constantes da Informação Fiscal (fls. 3.741 e 3.745), abaixo copiadas.

PCI Controle	EI	Importação	Outras Entradas	Consumo	Ajuste Inventário	EF Registrado	EF Calculado
64800054/174	1.286	112.320	0	-96.480 <sup>19</sup>	50	1.238	17.176
64800069/175	395	6.880	0	-6.880	0	414	395
64800167	130	79.212	1.440	-69.122 <sup>20</sup>	-5.760	3.125	5.900
64800202	0	15.840	0	-31.680 <sup>21</sup>	<del>0 (40.800)</del>	1.508	-15.840
<b>Totais</b>	<b>1.811</b>	<b>214.252</b>	<b>1.440</b>	<b>-204.162</b>	<b>-5.710</b>	<b>6.285</b>	<b>7.631</b>

Item	Subconjunto	PCI Controle				Produção	Produção Total
		64800054/174	64800069/175	64800167	64800202		
2	SCj Controle	702885	47	6880		6880	181442 (+11282)
3		702891	79	70560		70560(-1440)	
4		702891	80	25920		25920(+1440)	
5		702893	73		46080	46080(+2490)	
6		702893	74		23042	23042(-4820)	
7		702897	06			12960 (12960 (+8592))	
8		702897	07			2880 (2880 (+5020))	
		<b>Consumo</b>	96480	6880	69122	31680	
	<b>Consumo Total</b>	204162					

SCj PCI Controle	EI	Produção	Consumo	Demais Saídas	Devoluções Vendas	Ajuste Inventário	EF Registrado	EF Calculado
70288547	403	6.880	-7.093	-190	20	-1	34	19
70289179	923	69.120	-69.026	-860	0	29	38	186
70289180	860	25.920	-27.986	-175	0	49	138	-1.332
70289373	0	46.080	-45.103	-37	0	-1	706	939
70289374	0	18.222	-20.097	-12	0	-1	42	-1.888
70289706	0	12.960	-21.642	-10	0	0	0	-8.692
70289707	0	2.880	-8.411	-10	0	690	262	-4.851
<b>Totais</b>	<b>2.186</b>	<b>182.062</b>	<b>-199.358</b>	<b>-1.294</b>	<b>20</b>	<b>765</b>	<b>1.220</b>	<b>-15.619</b>

Assim sendo, tenho por configurado o descumprimento do PPB dos fornos microondas modelos 10271DBB106 e 10271DBB206, em razão da não comprovação da industrialização de mais de um terço das PCI (insumos) código 64800202 e dos Subconjuntos Controle códigos 70289707 e 70289706, respectivamente, utilizados nas produções desses fornos.

Sobre o mérito a contribuinte-recorrente repete em boa parte os argumentos antes apresentados, inclusive em sua manifestação acerca da diligência, como os acima relacionados. Sobre o PPB, diz que a fiscalização levantou supostas inconsistências de ordem formal na emissão de documentos fiscais. Alega o integral cumprimento do PPB. Insurge-se quanto à decisão da DRJ, buscando justificar-se nos já referidos ajustes de inventário.

**Diante de todo o exposto, entendo por concordar com o acórdão recorrido quando conclui que "revela-se de forma cristalina, nos termos do artigo 1º, inciso I e § 2º da Portaria Interministerial nº 68/94, a não comprovação da etapa de montagem das placas de circuito impresso, o que configura o descumprimento do PPB na produção dos fornos microondas", posto que tal montagem terceirizada "somente se prova mediante a comprovação da remessa das PCI (insumo ou item importado) para industrialização e do retorno dos correspondentes subconjuntos Filtros de Linha e Controle (item intermediário)". Destaca ainda que a autuação "baseou-se em informações concretas apresentadas pelo próprio sujeito passivo e disponíveis nos sistemas da RFB".**

**Com relação aos modelos 10321DBB106 e 10321DBB206, conclue pelo descumprimento do PPB, "em virtude da impugnante não ter apresentado os documentos comprobatórios referentes aos registros dos alegados ajustes de inventário e as notas fiscais de remessa de PCI e retorno da montagem dos Subconjuntos (itens intermediários) códigos 64590506 e 64590507", itens nos quais a contribuinte amparou sua defesa diante da constatação de que o consumo de Subconjuntos códigos 70092470 e 70092471 é insuficiente para a produção dos fornos em questão, em 2003.**

**Já para os modelos 10271DBB106 e 10271DBB206, demonstrou-se "lastro no estoque somente de 15.840 unidades de PCI código 64800202, para a produção dos Subconjuntos PCI, sendo 12.960 unidades para o Subconjunto código 70289706 e 2.880 unidades para o Subconjunto 70289707", de forma a restarem descobertos de comprovação da origem de "8.692 unidades do Subconjunto código 70289706 e 4.851 unidades para o Subconjunto 70289707".**

O recurso voluntário apresenta como último pedido, subsidiariamente, a aplicação da proporcionalidade se entendido cumprido parcialmente o programa PPB", sem argumentar pelo pedido. Ora, descumprida uma das etapas do PPB de um determinado produto todo o benefício a ele aplicável é cancelado. Em sede de impugnação a contribuinte buscou a aplicação retroativa da Portaria Interministerial nº 342, de 19 de novembro de 2015, que alterou a Portaria Interministerial MDIC/MCT nº 177/200224, introduzindo norma de proporcionalidade para eventuais descumprimentos de PPB. Tal retroatividade é inaplicável nos termos do CTN, como acertadamente colocou o acórdão recorrido.

No restante, faço minhas as conclusões do acórdão ora recorrido.

Assim, quanto ao mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por provimento parcial ao recurso voluntário, apenas quanto à preliminar de decadência.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Ari Vendramini, Redator Designado

Respeitando o bem redigido, claro e preciso voto do eminente Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, ousou discordar apenas quanto ao cumprimento do PPB no que se refere aos ajustes realizados na escrita contábil e fiscal, pois estamos diante, por conclusão das diligências realizadas, de meros erros de escrita fiscal e contábil, objeto de estornos, na relação estabelecida entre os insumos enviados e o retorno dos subconjuntos da industrialização.

Diante das diligências realizadas, demonstrou-se de forma cabal que ocorreram erros na escrita fiscal e contábil que foram objeto de ajustes e estornos, não havendo, na decisão desta turma, motivo que desse azo ao descumprimento do PPB aprovado.

A seguir, uma síntese da análise desta Turma.

A Fiscalização, em síntese, alega ter ocorrido descumprimento do PPB em função da seguinte irregularidade :

*12.4. Sendo assim, a correspondência acontece apenas com relação aos modelos 10271DBC106 e 10271DBD106, conforme demonstrado pelo próprio contribuinte às fls.111. Já com relação às 90.587 unidades produzidas de Forno Microondas, modelo 10271DBB106, informadas pela própria empresa às fls.109, não há identificação da origem do consumo das Placas de Circuito Impresso, código 70289373, utilizadas para produção desse modelo. Somente houve a demonstração do consumo necessário a produção dos modelos 10271DBC106 e 10271DBD106, ficando de fora a identificação da origem das placas na produção do modelo 10271DBB106. Ou seja, não houve a comprovação do cumprimento do PPB em relação a esse modelo, já que não se pode constatar o processo de terceirização das Placas de Circuito Impresso, na medida em que o contribuinte apresentou uma documentação que não ofereceu elementos de prova que identificasse de onde vieram as placas necessárias a produção registrada. (grifei)*

*2.5. Com relação à produção dos modelos 10321DBB106 e 10321DBB206, o contribuinte também não logrou êxito na demonstração da origem do consumo das Placas de Circuito Impresso, códigos 70092470 e 70092471. O consumo demonstrado destas placas não é suficiente para a produção dos modelos a que se referem, conforme doc fls. 111. (grifei)*

*12.6. Em outras palavras, não houve a identificação ou demonstração da origem das Placas de Circuito Impresso, modelos 7002470 e 70092471, utilizadas na produção dos modelos de Forno Microondas 10321DBB106 e 10321DBB206, respectivamente. (grifei)*

.....

*12.9. Sendo assim, no que diz respeito as Placas de Circuito Impresso, tanto em relação aos códigos 64800174, 64800175, itens importados, quanto aos códigos 70289373, 70092470 e 70092471, itens intermediários, cujos empregos se verificam nos modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206, conforme relação insumo-produto às fls. 86-87, o contribuinte não logrou êxito em demonstrar ou provar que houve processo de terceirização para cumprimento do artigo 10, inciso I da Portaria Interministerial 68/94.*

Concluiu a Fiscalização que:

- A não comprovação do cumprimento do PPB se configurou pela não comprovação da terceirização das placas de circuito impresso, não somente pela não identificação ou demonstração da origem do consumo de placas "intermediárias", mas também pela não comprovação de remessa de placas importadas para a terceirização, frustrando a aplicação do que preceitua o inciso I, combinado com o § 1º, do artigo 1º da Portaria Interministerial 68/94.*
- Os produtos acabados - Forno de Microondas - autuados são os modelos 10271DBB106, 10271DBB206, 10321DBB106 e 10321DBB206, em razão de configurada a quebra do PPB em toda a produção do ano de 2003 desses modelos, uma vez que a empresa não demonstrou a terceirização das placas de Circuito Impresso, conforme relatado.*

Em sua impugnação, a autuada, por sua vez, alega :

- Que a premissa tomada pela fiscalização, a partir da relação insumo-produto apresentada pela empresa, de que cada forno microondas utiliza uma placa de circuito impresso na sua montagem não é verdadeira, uma vez que a placa de circuito impresso é utilizada na montagem do **conjunto placa controle** e do **conjunto filtro de linha**. Assim, cada forno microondas consome duas placas de circuito impresso. (grifei).*
- Que foi ignorada a reconciliação feita de toda a movimentação dos produtos e insumos mencionadas nas planilhas elaboradas pela Fiscalização, com base nas informações do Livro Modelo 03 de Controle de Produção e Estoque e documentos fiscais de entrada e de saídas.*
- Que a escrita contábil e os documentos anexos à impugnação comprovam de maneira inequívoca a origem das placas de circuito impresso utilizadas na produção de fornos microondas pela Electrolux da Amazônia em 2003. Nesse ano a Electrolux promoveu a saída de 204.391 unidades de fornos microondas. O saldo inicial*

*desses fornos era de 12.978 unidades e a produção foi de 199.227 unidades.*

Intimada a apresentar diversos esclarecimentos, a recorrente, dentre outros, apresenta a seguinte justificativa :

• *Que a diferença se dá por três motivos, que devem ser analisados conjuntamente (fls. 2.065/2.068):*

*(a) A planilha "Consumo dos Insumos nos Itens Intermediários - 2003", apresentada pela impugnante, que aponta 475.066 unidades de itens intermediários produzidas em 2003 contempla a produção a maior de 4.599 unidades de subconjuntos, sendo: 4 unidades para o código 70289179; 253 unidades para o código 70289180; 2 unidades para o código 70289706; 4321 unidades para o código 70289707; 2 unidades para o código 70289374; 2 unidades para o código 70288547; 6 unidades para o código 70092472; 4 unidades para o código 70092469; 1 unidade para o código 70092470, e 2 unidades para o código 70092471, quando comparada com os números apresentados em sede de Impugnação (397.813 unidades).*

*Contudo, os números corretos são os indicados nas respostas aos questionamentos formulados nos itens 1b e 1c, os quais refletem as quantidades efetivamente produzidas.*

.....

*(b) Foram incluídas erroneamente, de maneira duplicada na Planilha "Consumo dos Insumos nos itens intermediários - 2003", unidades referentes aos códigos 70289179, 70289180 e 70288547.*

[...]

*(c) Por fim, a última diferença diz respeito à indicação da produção do subconjunto (item intermediário) 70289706 e 70289707 a partir da PCI 70289709, na Planilha "Consumo dos Insumos nos Itens intermediários -2003".*

*Porém, como já informado na resposta ao questionamento 1e, o código 70289709 foi incluído de maneira inadequada e corrigido posteriormente em Planilha apresentada, uma vez que, na verdade, não se trata de Placa Controle ou Filtro necessárias à produção dos fornos microondas, mas sim, de "Placa Modulo Chaves ME27F".*

*Resta justificado, dessa forma, as diferenças que originaram a apresentação de valores desiguais quando comparado os documentos apresentados durante o período de fiscalização e o mencionado na Impugnação.*

Diante de tais fatos, a Fiscalização concluiu, dentre outras razões :

- 
- *Apontada evidencia, atestada por pareceres de consultoria técnica, de que as PCI código 64800054/174 e 64800069/175 eram adquiridas de modo conjugado.*
  - *Assinalada inconsistência relevante entre o rol de possibilidades de produção apresentado pela recorrente e os pareceres emitidos pela consultoria técnica; divergência relativa ao emprego do conjunto 64800054/174 na produção dos fornos modelo 10271DBB206 e do conjunto 64800069/175 na produção dos fornos modelo 10321DBB106.*
  - *Observado descumprimento parcial da recorrente relacionado a obrigação de apresentar os dados contábeis nos moldes da IN 86/2001 e ADE COFIS 15/2001.*
  - *Verificado que a análise de movimentação de estoque corrobora o “rol de possibilidades de produção” apresentado pela empresa.*
  - *Constatado que a escrituração apresentada não é integralmente compatível com estoques calculados e documentos fiscais apresentados; escrituração de movimentação de estoque apresenta diversas inconsistências indicativas de incompatibilidade entre a realidade da produção e os lançamentos efetuados; controle internos inadequados sobre as operações de “remessa para industrialização por encomenda”.*
  - *Detectados ajustes contábeis posteriores ao encerramento de vários ciclos produtivos que trazem incerteza sobre qual a efetiva utilização dos insumos na produção, em termos qualitativos e quantitativos; detectada possível existência de estoques iniciais e finais de PCI, não declarados, em poder de terceiros.*
  - *Observada presença de escrituração de ajustes de inventário sem comprovação documental.*
  - *Constatadas “quebras de estoque”; apuração de estoques finais negativos por esta fiscalização.*
  - *Determinada não comprovação da origem dos subconjuntos PCI filtro de linha de código 64590506 e 64590507, como também a não comprovação de sua remessa para industrialização por encomenda.*

*Em suma, diante de todas análises realizadas, não há como confiar integralmente na escrituração e nos controles apresentados pela empresa e, sendo assim, não há como garantir que a produção dos fornos microondas foi no todo compatível com a etapa número um do PPB relacionado – “montagem dos*

*componentes eletrônicos nas placas de circuito impresso” (descrita no inciso I do artigo 1º da Portaria Interministerial MIR/MICT/MCT n.68/94).*

Rebatendo tais acusações, a recorrente assim se defendeu :

- *Que, a partir de determinados tópicos elencados a título de conclusão, a fiscalização responsável pelo cumprimento da presente diligência assevera que não há como se confiar integralmente na escrituração e nos controles apresentados pela impugnante, e, como consequência, não seria possível concluir se a produção dos fornos teria sido compatível, numericamente, com a etapa do PPB questionada.*

- *Que, porém, em referidos tópicos o próprio fiscal reconhece e supera pontos controvertidos dos autos, cuja não elucidação ou não compreensão à época da fiscalização originária, motivaram a constituição do crédito tributário: Dentre eles: (i) as placas eram adquiridas de modo conjugado; (ii) existia um rol de possibilidades quanto à aplicação dos insumos para produção; e (iii)\_ a impugnante apresentou a movimentação do estoque em conformidade com essa realidade.*

- *Que, por outro lado, nos demais tópicos, aponta-se "deficiências" de ordem formal quanto aos controles da impugnante, mas, conforme já referido nos tópicos acima, a identificação de tais "patologias" parte da premissa da desconsideração dos ajustes de inventário e também do inconformismo com a metodologia empregada para os controles internos à época praticados.*

- *Que é certo que pelas razões já expostas, devidamente fundamentadas e comprovadas, que o cumprimento da etapa questionada do PPB é incontestável. O auto de infração lavrado não foi motivado pelos pontos levantados na presente diligência, não decorreu do inconformismo ora apresentado, mas sim da ausência de prova de remessa de determinados itens para industrialização, o que, no entanto, restou cabalmente evidenciado por meio dos "Memorandos" ora apresentados além de tudo o mais que consta dos presentes autos.*

- *Que, se, de um lado, a conclusão é no sentido de que "não há como garantir que a produção dos fornos microondas foi no todo compatível com a etapa número um do PPB", de outro, é possível se afirmar, a partir dessa mesma conclusão, que: não há como garantir que a produção dos fornos microondas NÃO no todo compatível com a etapa número um do PPB.*

Já em sede de Recurso Voluntário, a recorrente apresenta os seguintes argumentos, reproduzidos pelo Nobre Relator :

*Traz a recorrente um último item em suas preliminares: alega a impossibilidade da desconsideração de determinados*

*lançamentos contábeis em razão de sua homologação tácita. Afirma que a explicação para determinadas divergências encontra-se em certos ajustes de inventário a que procedeu a recorrente, "realizados contemporaneamente à produção dos fornos".*

*Diz que, tais ajustes não foram questionados ao tempo da lavratura do Auto de Infração, tornaram-se definitivos em função de sua homologação tácita e conseqüente decadência do direito do fisco retroagir àquele tempo, referindo-se ao art. 150, §4º, do CTN. Aduz que a contabilidade não foi desconstituída pela Fiscalização, restando válidos tais ajustes.*

*Alega que "a DRJ inova, em sede de julgamento, a acusação fiscal" (grifos do original), não sendo "autoridade competente para alterar/incluir fatos novos na acusação.*

Quanto a esse tema dos ajustes contábeis, assim se expressou o Nobre Relator

*A questão da decadência do direito de constituir os créditos constituídos no lançamento em pauta já foram analisadas na primeira parte desse capítulo de preliminares, dando-se razão à recorrente. O que não se confunde com a homologação tácita da contabilidade por não ter sido contestada pela fiscalização, para a qual inexiste previsão legal.*

*Pelo exposição da recorrente, deduz-se que a questão dos ajustes no inventário surge na diligência determinada pela DRJ, como elemento trazido pela recorrente. Assim, a desconsideração de tais ajustes surgiu, no curso do contencioso, como fato novo, que fora devidamente tomado em conta tanto pela fiscalização diligenciada como pelo julgador de primeira instância; afastando-se portanto da mudança de critério jurídico, esta repudiada pelo legislação, no art. 146 do CTN.*

*Assim, quanto às preliminares, voto por dar provimento ao recurso voluntário quanto à decadência suscitada; deixando a análise da substância de aduzidos ajustes de inventário para o capítulo meritório.*

Por muito bem sintetizado o mérito pelo Nobre Relator, pedimos vênias para reproduzir trechos do bem redigido Relatório :

*Em sede de julgamento convertido em diligência, explicitou a Fiscalização (fls. 3.738/3.740) que 10.800 unidades do item importado ou PCI código 64800202 informadas na comprovação da produção dos Subconjuntos Controle (itens intermediários) códigos 70289706 e 70289707 (fls. 213) foram suportadas por "outros lançamentos" (fls. 211), que são representados por ajustes de inventário baseados em documentos fiscais de histórico "INVOICE SERVICE SA" (planilha 20 – fls. 3.827),*

que em nenhum momento foram apresentados pela impugnante (fls. 3.740).

Destaco abaixo trecho da Informação Fiscal (fls. 3.742) que explica que os ajustes de inventário, inclusive o acima mencionado, foram desconsiderados em virtude da não apresentação da documentação comprobatória dos fatos registrados.

Quanto aos ajustes de inventário, a empresa informou que estes configurariam, em sua maioria, lançamentos baseados em documentos fiscais de histórico “INVOICE SERVICE SA” e “DIVERGÊNCIAS DE IMPORTAÇÃO” 26, os quais em nenhum momento foram apresentados.

Por conseguinte, estes lançamentos foram desconsiderados. Dentre eles, podemos salientar as seguintes glosas que geraram “quebras de estoque”, quais sejam: (1) supressão da entrada de 10.800 unidades das PCI código 64800202, evidenciada na Tabela 5, que ocasiona quebra de estoque desse item na ordem de **15.840 unidades**; (2) supressão da entrada de 1.930 unidades dos subconjuntos PCI código 70289374, evidenciada na Planilha da fl. 221, que ocasiona quebra de estoque desse item na ordem de **1.888 unidades**; (3) supressão da entrada de 99 unidades dos subconjuntos PCI código 70289706, evidenciada na Planilha da fl. 221, que ocasionam quebra de estoque desse item na ordem de 100 unidades. (grifos do original).

Demonstra a Fiscalização (fls. 3.868/3.869), trechos abaixo copiados da Informação Fiscal (fls. 3.744), que a desconsideração desses ajustes de inventário, acarreta a conclusão de que apenas a quantidade de 15.940 unidades de PCI código 64800202 encontra lastro no controle de estoque para a produção dos Subconjuntos PCI, sendo 12.960 unidades para o Subconjunto código 70289706 e 2.880 unidades para o Subconjunto 70289707.

Com relação a produção dos itens intermediários 70289706 e 70289707, deve-se atentar para o consumo de PCI código 64800202 lastreado pelo controle de **estoque**<sup>31</sup>: 12.960 unidades remetidas para produção do item 70289706 e 2.880 unidades remetidas para produção do item 70289707. Caso considerado esse consumo para efeito de apuração da “produção esperada”, a divergência para “produção efetiva” será igual a +8.592 unidades para o item 70289706 e a +5.020 unidades para o item 70289707.

31 Planilha 31 anexa: consumo do item 64800202 apurado nos documentos fiscais distribuído segundo critério de antiguidade, sendo, até o limite acumulado de 15.840 unidades (12.960+2.880), definido como “com lastro no controle de estoque”.

[...]

Dessa forma, sendo desconsiderada essa produção efetivamente retornada a maior, teremos déficit de Estoque Final Calculado para o

*Subconjunto PCI Controle código 70289706 de 8.692 unidades e para o Subconjunto PCI Controle código 70289707 de 4.851 unidades.*

*A impugnante contesta as análises e conclusões da fiscalização acima expostas (fls. 3.929, 3.931 e 3.932), afirmando que foram produzidas as 21,5 mil unidades para o Subconjunto (item intermediário) código 70289706 e 7.210 unidades para o Subconjunto (item intermediário) código 70289707, e que houve o ajuste de inventário da PCI código 64800202, devidamente contabilizado pela Empresa à época, e que documento probatório, chamado pela fiscalização de “prova emprestada”, juntado pela impugnante (Doc. 01 –Memorando 4) reforça tal afirmação.*

*A Tabela 11 da Informação Fiscal (fls. 3.935) que consolida as quantidades da PCI código 64800202 consumidas na montagem dos códigos dos Subconjunto (item intermediário) códigos 7028906 e 70289707, desconsiderando as 10.800 unidades da PCI código 64800202 provenientes de ajustes de inventário, é também contestada pela impugnante, conforme trecho de sua manifestação (fls. 3.935) adiante copiado, alegando mais uma vez que tais ajustes de inventário são comprovados nos arquivos “4.5.1-Arquivos Controles de Estoques” ou pelos Docs 02 a 09 – Comparativos.*

As divergências relativas ao ajuste de inventário, também contidas na Tabela 11, basicamente se devem ao fato de não ter o Senhor Fiscal considerado tais ajustes.

Outra vez, como já dito anteriormente, os ajustes de inventário foram devidamente contabilizados à época, restando comprovados mediante análise do arquivo “4.5.1 – Arquivo Controle de Estoques”, ou ainda, pelos Docs 02 a 09 - Comparativos.

*As justificativas acima apresentada pela impugnante, entretanto, não prosperam uma vez que tais registros de ajustes devem ser comprovados por meio de documentação hábil e idônea, para que possam ser aceitos, conforme já exposto em tópico anterior e específico deste Voto, e que o alegado Memorando 4 (fls. 2.122/2.203 e 3.968) não se presta a reforçar afirmações quantitativas da produção dos fornos, pois, conforme de seu próprio texto, trecho abaixo transcrito (fls. 2.126 e página. 4 do arquivo não paginável – fls. 3.968), ele não trata de tais informações, abrange apenas a demonstração da relação insumo-produto.*

Ressalta-se que o documento em comento demonstra meramente a relação insumo-produto, não trazendo informações quantitativas sobre a produção dos fornos durante o período analisado.

Portanto, conclui-se que a controvérsia da parte do Acórdão recorrido que restou provida pelo Nobre Relator cinge-se á comprovação da quantidades produzidas em confronto com as unidades registradas em estoque.

Diante dos fatos, conclui-se que, apesar da minuciosa análise efetivada pela Fiscalização que desconsiderou os ajustes contábeis e fiscais efetuados pela recorrente; no

entender desta Turma, os estornos efetivados nos lançamentos contábeis e fiscais, que ajustaram as quantidades objeto da controvérsia, restaram por comprovar que o PPB evidenciou-se cumprido, de forma global, e que meros ajustes contábeis e fiscais, estornados da escrita, não se apresentam como razões suficientes para caracterizar o descumprimento do regime de tributação denominado PPB – Processo Produtivo Básico.

Somos pelo provimento do Recurso Voluntário para exoneração do crédito tributário constituído, pois restaram comprovados os requisitos para a fruição do PPB, de forma global, como autorizado pelo órgão competente.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ari Vendramini – Redator designado