



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

Processo n° 10283.722777/2015-48
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3301-005.066 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2018
Matéria IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NCR BRASIL - INDUSTRIA DE EQUIPAMENTOS PARA AUTOMACAO S. A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/12/2012

PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. BENS IMPORTADOS COMO INSUMOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO. PRODUTO EXPORTADO. PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO - PPB. DESCARACTERIZAÇÃO DE INCENTIVO. NÃO APLICAÇÃO.

A autuação sob o fundamento de que o contribuinte realizou importação de bens para industrialização para usufruir do incentivo PPB em razão de o produto importado não ser básico não foi comprovada. Ao contrário, há provas nos autos de que tais produtos não foram importados com este benefício, pois integrariam produtos acabados com destino ao exterior.

O fundamento que levou a fiscalização à conclusão de que a Recorrida teria descumprido o PPB restou efetivamente contraditado, motivo pela qual a razão da lavratura dos autos de infração, revelou-se insubsistente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face da r. decisão proferida em 19/09/2017 pela 8ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento/Ribeirão Preto (fls. 2125-2148) que julgou procedente a impugnação apresentada pela contribuinte, exonerando o crédito tributário, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/12/2012

IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIZAÇÃO CONJUNTA DE AUTOS DE INFRAÇÃO DE II, IPI-IMPORTAÇÃO, PIS/PASEP E COFINS. COMPETÊNCIAS DAS TURMAS JULGADORAS DAS DELEGACIAS DE JULGAMENTO. APARTAÇÃO.

Não havendo previsão regimental ou regulamentar para sobrestamento do julgamento de primeira instância administrativa, é necessária a apartação dos autos originais do auto de infração do IPI, relativo a saídas tributadas para o mercado interno, para efeito de apreciação da impugnação de lançamento por uma das turmas julgadoras das Delegacias de Julgamento competentes para tanto.

IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. IMPROPRIEDADE.

Sendo exercida a defesa do contribuinte atuado na fase litigiosa do procedimento de apuração e determinação do crédito tributário, que se inicia com a apresentação da impugnação de lançamento, não se há que falar em cerceamento de direito de defesa em relação a auto de infração.

A necessidade de dilação probatória, por parte do contribuinte, em relação à defesa apresentada na impugnação de lançamento é matéria que depende da formação de convicção da autoridade julgadora, resolvendo-se no processo administrativo. Aprovada diligência, no sentido de confirmar ou não a procedência das alegações do contribuinte, supera-se a possibilidade de eventual cerceamento de defesa no julgamento da impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/12/2012

PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. SAÍDAS PARA O MERCADO INTERNO. EXIGÊNCIA DE INDUSTRIALIZAÇÃO MÍNIMA - PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO. PERDA DA ISENÇÃO. DESCUMPRIMENTO DO PPB. PROVA.

Condicionando-se a isenção do IPI, sobre produtos industrializados na Zona Franca de Manaus e vendidos no mercado interno, a uma industrialização mínima, conforme processo produtivo básico aprovado por portaria interministerial, a perda do benefício fiscal depende da prova de não cumprimento do PPB.

Demonstrado, em documentos apresentados na impugnação e em diligência o não descumprimento do PPB, em relação aos produtos comercializados no mercado interno, afasta-se a perda do direito à isenção.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

O caso em análise decorre de 04 (quatro) Autos de Infração, lavrados em 10/06/2014, referentes: (i) ao IPI e acréscimos decorrente da saída de produtos industrializados (R\$ 120.518.815,37); (ii) ao II e acréscimos decorrentes da importação de insumos (teclados) (R\$ 1.998.541,76); (iii) ao PIS e acréscimos sobre a receita de venda (R\$ 8.034.587,41); e (iv) COFINS e acréscimos sobre a receita de vendas (R\$ 36.964.758,87), período de apuração: de 01/07/2010 a 31/12/2012, totalizando o montante de R\$ 167.516.703,41, em razão de a Recorrida ter supostamente descumprido os requisitos para fruição do benefício fiscal "Processo Produtivo Básico" - PPB, ensejando a perda do benefício com a consequente cobrança do imposto de importação sobre os teclados importados, bem como a cobrança de IPI, PIS e COFINS pela saída destes produtos industrializados para fora da Zona Franca de Manaus.

Originariamente, todos os tributos em cobrança estavam discutidos no processo nº 12266.721694/2014-94. Entretanto, conforme Resolução nº 08-002.942, proferida pela 2ª Turma da DRJ/FOR (fls. 1750-1758), por uma questão de competência de julgamento das Delegacias Regionais, referido processo foi desmembrado.

Em cumprimento, conforme fls. 1799-1800, foi realizado o desmembramento do processo. O processo administrativo originário de nº 12266.721694/2014-94 foi desmembrado, passando a ter como objeto somente o Imposto de Importação (II) e foram criados os novos processos administrativos nºs 10283.722776/2015-01, tendo por objeto o PIS e a COFINS e o processo nº 10283.722777/2015-48 tendo por objeto o IPI.

O presente processo, ora em análise, refere-se apenas ao IPI. Pois bem, em síntese, o caso ora em análise decorre da constatação em processo de fiscalização de uma suposta violação às regras do Processo Produtivo Básico - PPB disciplinado pela Portaria Interministerial nº 23/98, art. 1º, I e II, em razão de a autuada/Recorrida ter realizada a importação como insumo de **2.352** teclados para a fabricação de caixas eletrônicos de auto-atendimento bancário - ATM.

Afirma a acusação que os teclados deveriam ter sido importados em nível básico de componentes, porém, os teclados foram importados já montados e prontos para ser agregado ao caixa eletrônico, o que representa uma violação às regras do PPB, assim, haveria a perda do benefício fiscal, ensejando a cobrança do II que fora reduzido na importação dos teclados, bem como a cobrança do IPI, PIS e COFINS incidentes na venda de tais produtos para o mercado interno, fora da ZFM. Isto é o que arduamente foi possível extrair da acusação pela leitura do auto de infração, pois fundamentado apenas no que consta abaixo (fls. 04-18):

001 - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES NECESSÁRIAS À PERMANÊNCIA NO REGIME - ZONA FRANCA DE MANAUS Durante a ação fiscal no contribuinte constatou-se:

1. Fabricação de Máquinas e Terminais de Auto-Atendimento e Distribuidores (Dispensadores) Automáticos de Bilhetes, Cédulas ou Moedas, utilizando os benefícios da Zona Franca de Manaus.

2. Utilização de teclado, como unidade acabada de insumo, na industrialização desses produtos, conforme demonstram estes fatos:

2.1. Aquisição de teclados para utilização na fabricação desses bens, conforme relatório IMPORTAÇÃO TECLADO.

2.2. A relação insumo produto constante dos Demonstrativos do Coeficiente de Redução do Imposto de Importação (DCR), aponta o teclado como unidade autônoma de insumo, conforme relatório DCR INSUMO TECLADO.

3. Internação dos produtos fabricados conforme PLANILHA SAÍDA IPI.

*4. A utilização dos teclados na industrialização dos produtos constantes da PLANILHA SAÍDA IPI, no estado em que foram incorporados **(com partes e peças já agregadas)**, está em desacordo com as regras relativas ao Processo Produtivo Básico (PPB), conforme legislação de regência (Portaria Interministerial 23/1998 do Ministério de Estado do Planejamento e Orçamento, Da Indústria, Do Comércio e Do Turismo e Da Ciência e Tecnologia).*

5. De fato, consta do artigo 1o, II da Portaria Interministerial 23/98, a montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível básico de componentes. E no inciso III, reforça esta idéia dispondo que deverá adotar-se a integração das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final, montadas de acordo como o inciso II.

5. Devido a não observância das regras do PPB, o contribuinte deixou de fazer jus aos benefícios da Zona Franca de Manaus, referente à isenção do Imposto sobre produtos Industrializados (IPI) dos bens finais internados, registrados na Declaração de Controle de Internação (DCI), constantes da PLANILHA SAÍDA IPI.

6. O contribuinte lançou mão da isenção do Imposto Sobre Produtos Industrializados na saída para fora da Zona Franca de Manaus dos produtos constantes da PLANILHA SAÍDA IPI.

Contudo, pela "quebra do PPB", esta forma de apuração ficou prejudicada, havendo o imperativo de cobrar-se o IPI dessas saídas.

Posto isto, cobra-se o IPI, conforme PLANILHA SAÍDA IPI

Com esta premissa, a autuação pretende cobrar o Imposto de Importação incidente na importação de 12.235 teclados e cobrar IPI, PIS e COFINS por desconsiderar os benefícios decorrentes do PPB em razão da saída 10.410 máquinas ATM comercializadas para fora da ZFM no período fiscalizado.

A Recorrida apresentou sua impugnação (fls. 181-199), juntando diversos documentos para prova de seus argumentos (fls. 202-1722), tais como notas fiscais de exportação, venda como sucata, documentos técnicos, registro de inventário, planilhas e demonstrativos, laudos técnicos, declarações de exportações, dentre outros, argumentando, em síntese:

- Nulidade do lançamento por inexistência de infração e falta de fundamentação do auto de infração, além de diversos erros de cálculo na apuração do imposto, bem como na desconsideração do saldo credor constante da escrituração;

- Interpretação incorreta da Portaria Interministerial no 23, de 1998, e erro de fato no lançamento, uma vez que os 2.352 teclados importados considerados como causadores da perda do benefício fiscal PPB são justamente os teclados que nunca fizeram parte deste incentivo, pois foram importados como insumo de seu processo produtivo para uma posterior exportação;

- Assim, destes 2.352 teclados importados e que supostamente violaram o PPB, 2.83 foram utilizados para integrar máquinas ATMs exportadas, as quais não se sujeitam ao PPB; 242 permanecem em seu estoque, pois se referem a projetos cancelados; 23 foram vendidos como sucata e; 4 foram integradas em máquinas e remetidas para testes e utilização em treinamentos.

- No período fiscalizado (2010 até 2012), a Recorrida teria importado 10.252 teclados para industrialização e posterior exportação do produto final, importações estas realizadas no âmbito de outro incentivo - o Programa Especial de Exportação a Amazônia Ocidental - PEXPAM.

- Afirma que, a partir da importação de 2.352 importados já montados, o que não permitiria o aproveitamento PPB, pois o produto deve ser importado em seu nível básico de componentes, com partes e peças totalmente desagregadas, a autoridade fiscal pretende a cobrança do IPI em razão da saída de 10.410 máquinas comercializadas no período, incluindo vendas com incentivo PPB legitimamente usufruído;

- Por uma questão lógica, cada máquina ATM conterá apenas um teclado, assim, a importação de 2.352 teclados supostamente importados em desacordo com o PPB, não poderia gerar a saída de 10.410 ATMs, portanto, a autuação glosou erroneamente 8.052 ATMs vendidos no Brasil e que faziam jus ao PPB, conforme laudo aprovado pela SUFRAMA e apresentado com a impugnação (fls. 637 - 665).

- Ainda, contesta a constitucionalidade da aplicação da multa e dos juros SELIC.

Diante de tais argumentos e do conjunto probatório anexado aos autos pela Recorrida, a 8ª Turma da DRJ/RPO proferiu a Resolução 14-3.633 para baixar os autos em diligência para que a fiscalização analisasse e emitisse explicações sobre os seguintes pontos (fls. 1818-1822):

Deve-se observar que, no âmbito do processo administrativo n. 10283.722776/2015-01, a 6ª Turma Julgadora da DRJ/SPO aprovou a Resolução no 637, em sessão de 15 de abril de 2016, nos seguintes termos:

[1]- esclareça o fato de ter apontado o descumprimento das regras do PPB em relação a apenas 2.352 teclados que teriam sido usados como insumos na industrialização de ATMs (Importação Teclado às fls. 43/117) e de haver lançado de ofício diferenças do PIS/Pasep e da Cofins com relação a 10.410 ATMs (Planilhas Saída Cofins e Planilhas Saída PIS/Pasep às fls. 122/253), já que, em tese, para cada ATM seria utilizado apenas um teclado;

[2]- diligenciar no sentido de atestar ou não a veracidade das alegações da impugnante referentes aos 2.352 teclados importados que teriam violado o PPB, quais sejam:

a) 2.083 teriam sido utilizados em máquinas (ATMs) exportadas para outros países, as quais não estariam sujeitas ao PPB e, portanto, não poderiam ser objeto de uma autuação lavrada em razão de descumprimento do PPB;

b) 242 permaneceriam em seu estoque, pois se refeririam a projetos cancelados e, portanto, não representariam descumprimento do PPB;

c) 23 teriam sido revendidos como sucata;

d) 4 teriam sido remetidos para testes, ou seja, não teriam sido vendidos no mercado interno, motivo pelo qual também não poderiam configurar descumprimento de PPB;

[3]- na oportunidade, manifeste-se ainda sobre a alegação da autuada de que, conforme comprovariam as cópias dos Dacons anexadas aos autos, teria recolhido o PIS/Pasep e a Cofins com as alíquotas 1,3% e 6% respectivamente, a teor do Decreto nº 5.310, de 2004;

[4]- na hipótese de a autoridade fiscal reconhecer alguma incongruência nos demonstrativos de apuração e caso sejam confirmadas (total ou parcialmente) as alegações da impugnante referidas acima, elabore novas planilhas identificando os valores lançados, os valores que entenda como passíveis de serem excluídos (informando o motivo), os valores remanescentes, e suas totalizações.

Com exceção do penúltimo parágrafo acima reproduzido, os demais também se aplicam ao caso dos autos.

Ademais, o Ripi/2010 (Decreto n. 7.212, de 15 de junho de 2010), art. 252, prevê o seguinte:

Art. 252. Nos casos de apuração de créditos para dedução do imposto lançado de ofício, em auto de infração, serão considerados, também, como escriturados, os créditos a que o contribuinte comprovadamente tiver direito e que forem alegados até a impugnação.

Dessa forma, a Fiscalização deverá também confirmar o alegado saldo credor, além de proceder conforme os itens 1, 2 e 4 acima mencionados, podendo ser eventualmente aproveitada a diligência requerida pela DRJ São Paulo.

Para atender a diligência, a fiscalização intimou a Recorrida, conforme termo de início de procedimento fiscal (fls. 1823-1825) para a Recorrida apresentar diversos outros demonstrativos, documentos contábeis, planilhas e explicações, além de tudo que já consta dos autos, praticamente para realizar uma nova fiscalização;

Concluindo a diligência, a fiscalização apresentou seu relatório (fls. 2029 - 2096) tecendo diversas considerações que serão melhor debatidas na análise do mérito, mas é de salientar que apresentou três soluções, A, B e C cada uma delas resultante de "interpretações" e presunções diversas sobre a autuação e o caso concreto.

A Recorrida apresentou suas considerações sobre o relatório da diligência em fls. 2.104 - 2114. Ainda, após a publicação do v. acórdão proferido pela DRJ, apresentou laudo elaborado pela KPMG (fls. 2154-2179) a partir dos registros fiscais como o SPED e de controles da Recorrida que foram anexados aos autos com a impugnação, para demonstrar que os 2.352 teclados importados não foram incorporados em ATM vendidas no mercado local, sendo que 2083 foram exportados.

É a síntese do necessário

Voto

Conselheiro SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR

O presente auto de infração é carente de fundamentação e de provas suficientes para subsidiar a acusação, o que certamente traz dificuldade não apenas para a defesa, mas também para o julgador, de modo que foi necessário o dispêndio de muito esforço para extrair algum sentido nas afirmações da fiscalização para concatenar o raciocínio e realizar um julgamento minimamente adequado.

Conforme se depreende da suma realizada acima, a acusação decorre de uma suposta "quebra" no PPB, incentivo fiscal que concede redução de II na importação de componentes básicos (daí o nome "Processo Produtivo Básico) para integrar produtos industrializados na Zona Franca de Manaus e comercializados internamente ou no resto do país com isenção de IPI, PIS e COFINS.

No período fiscalizado (2010-2012), a Recorrida importou 12.235 teclados, sendo que 2.352 deles foram importados já montados, pontos para integrar uma máquina. Desta feita, como os teclados estavam prontos, não poderia a Recorrida usufruir do PPB, pois para

fruição do incentivo tem-se como condição a importação de partes e peças desagregadas, em seu nível básico.

Constatando então que foram importados 2.352 teclados prontos e que no período fiscalizado a Recorrida comercializou 10.410 máquinas ATMs, a fiscalização entendeu por bem cancelar o benefício do PPB para todas as suas vendas. Ou seja, de um universo de 2.352 teclados, que poderiam integrar 2.352 máquinas ATMs, a fiscalização desconsiderou o benefício para todas as demais 8.058 vendas de ATMs (totalizando 10410), sem informar o dispositivo legal que o habilita para fazer esta presunção e generalização para todas as operações, sem apresentar provas de que estes 2.352 teclados foram importados dentro do incentivo PPB, e "quebrar" os benefícios para todas as vendas, não só as supostamente irregulares, nem mesmo informa os motivos desta sua arbitrariedade.

Portanto, esta é a acusação: importação de 2.352 teclados já montados e por não estarem desagregados, em nível básico, não poderia receber o incentivo do Processo Produtivo Básico - PPB com redução do II nas importações e nas saídas do produto acabado, isenção de IPI, PIS e COFINS, seja para ZFM, seja para o restante do território nacional, estendendo a perda do benefício para todas as operações da Recorrida, não apenas às máquinas ATMs as quais os teclados tenham sido integrados.

Em sua impugnação a Recorrida insistiu em afirmar que estes 2.352 teclados importados nunca estiveram inseridos no PPB, o que de início já quebra a premissa da fiscalização. A Recorrida argumentou que deste montante, 2.083 teclados foram utilizados como insumo em máquinas ATMs exportadas para o exterior.

O primeiro indício de que estes teclados só poderiam ter este destino consta de fls. 1639-1662, onde estão documentos juntados com a impugnação contendo especificações técnicas dos teclados importados com os respectivos *layouts* e idioma de acordo com cada *Part Number* (PN) de cada produto. Percebe-se que estes teclados estão em idioma estrangeiro, inglês ou espanhol, de maneira que sua utilização para integração em ATMs destinadas ao mercado brasileiro é no mínimo desaconselhada.

Pois bem, por amostragem de dois modelos de teclados cujas *Part Numbers* consta dos documentos técnicos citados, pretende-se a partir de agora confrontar com as Declarações de Importação e com os equipamentos produzidos para descobrir seu caminho produtivo até seu destino final.

O esforço foi grande, na medida em que, no momento do desmembramento do processo, os documentos foram misturados e retirados da ordem antes organizada. A primeira *Part Number* analisada é a 445-0717118, representando um teclado com um layout em espanhol (fls. 1645-1647). Analisando as Declarações de Importação juntadas pela própria fiscalização com a autuação como objeto da acusação fiscal (fls. 28-102), foi possível encontrar a DI nº 10894324-1 (fls. 43-45) utilizada para subsidiar o desembaraço aduaneiro de 137 unidades deste modelo de teclado.

A Recorrida juntou com a impugnação um demonstrativo contendo um controle interno dos teclados importados (fls. 347-357 e 1626-1637). Neste demonstrativo há informações das DIs, os produtos importados, *Part Numbers*, quantidade, nota fiscal de entrada, número de série da ATM que cada teclado passou a ser integrante, despacho de exportação, nota fiscal de exportação e país de destino.

As informações desta DI foram encontradas em fls. 350-351 deste demonstrativo, onde coincide a data do desembaraço, nota fiscal de entrada nº 2167, *Part*

Number e quantidade. Cada teclado passou a integrar uma ATM diferente e cada uma das 137 máquinas recebeu um número de série discriminado no demonstrativo. Cada uma delas ou um conjunto delas fez parte de uma nota fiscal de exportação, detalhando-se o respectivo despacho de exportação, com a indicação do país de destino, dentre eles, Argentina, El Salvador e Bolívia, o que condiz com o idioma do teclado.

Analisando a segunda *Part Number* selecionada, 445-0717170, o mesmo sucesso foi obtido. Trata-se de um teclado com um layout em espanhol (fls. 1648-1650). Analisando as Declarações de Importação juntadas pela própria fiscalização com a autuação como objeto da acusação fiscal (fls. 28-102), foi possível encontrar a DI nº 100894323-3 (fls. 52-54) utilizada para subsidiar o desembaraço aduaneiro de 100 unidades deste modelo de teclado.

As informações desta DI foram encontradas em fls. 1633-1634 do demonstrativo juntado pela Recorrida na impugnação, onde coincide a data do desembaraço, nota fiscal de entrada nº 2167, *Part Number* e quantidade de produtos importados. Cada teclado passou a integrar uma ATM diferente e cada uma das 100 máquinas recebeu um número de série discriminado no demonstrativo. Cada uma delas ou um conjunto delas fez parte de uma nota fiscal de exportação, detalhando-se o respectivo despacho de exportação, com a indicação do país de destino, todas elas exportadas para o México, o que também coincide com o idioma do teclado.

Neste ponto específico, a resolução da DRJ para diligência (fls. 1818-1822) solicitou esclarecimentos para a autoridade fiscal:

[2]- diligenciar no sentido de atestar ou não a veracidade das alegações da impugnante referentes aos 2.352 teclados importados que teriam violado o PPB, quais sejam:

a) 2.083 teriam sido utilizados em máquinas (ATMs) exportadas para outros países, as quais não estariam sujeitas ao PPB e, portanto, não poderiam ser objeto de uma autuação lavrada em razão de descumprimento do PPB;

b) 242 permaneceriam em seu estoque, pois se refeririam a projetos cancelados e, portanto, não representariam descumprimento do PPB;

c) 23 teriam sido revendidos como sucata;

d) 4 teriam sido remetidos para testes, ou seja, não teriam sido vendidos no mercado interno, motivo pelo qual também não poderiam configurar descumprimento de PPB;

A resposta deste ponto específico consta de fls. 2033-2058. Ressalte-se que a autoridade fiscal, ao invés de analisar os vastos documentos que já constavam dos autos, preferiu intimar a Recorrida (fls. 1823-1824), ordenando a juntada de novos documentos, controles e demonstrativos internos, inclusive de estoque, explicações sobre especificações técnicas de cada teclado, *layout*, e apresentar novas explicações e esclarecimentos. Pretendeu, em síntese, realizar uma nova fiscalização, o que não é permitido, já que tudo isso já constava dos autos.

Ainda, em seu relatório de diligência, como se percebe de fls. 2033, afirmou que a Recorrida atendeu todas os requerimentos, juntando documentos, mas como isso ocorreu apenas em 17/06/2016, isto representa *o intercurso de mais de dois anos da ciência do auto de infração, que ocorreu em 06/03/2014 (fl. 21), fato que por si só restringe a confiabilidade dos registros apresentados.*

Observou ainda que os documentos não são detalhados e não se prestam para prestar as informações necessária, pois não há *nem nas DIs de aquisição nem nas notas fiscais de entrada dos insumos, informação de alguma característica distintiva (número de série, p. ex.) que permita individualizar as unidades importadas com relação aos demais itens eventualmente constantes do estoque. Da mesma forma, os arquivos de Registro de Inventário e Movimentação de Estoque fornecidos pela impugnante não permitem realizar esta individualização, o que prejudica a rastreabilidade dos itens no estoque.*

Tais argumentos, *data venia*, estão muito distantes da realidade de toda documentação carreada aos autos. A uma porque a maioria dos documentos juntados são repetidos, por isso o argumento de "*intercurso de mais de dois anos da ciência do auto de infração*" retira a confiabilidade dos registros não é um argumento que procede, tendo em vista que a fiscalização deveria trabalhar com os documentos que já constavam dos autos e de registros internos da Receita Federal, como o SPED, sendo estes mais do que suficientes para empreender sua diligência fiscal. A duas porque a consta das DIs, de demonstrativos, notas fiscais e documentos técnicos a informação para rastreabilidade dos dados requeridos, e isso foi feito, por amostragem simples, neste julgamento.

Ainda na diligência, a autoridade confrontou todos estes documentos com as informações do SPED e das notas fiscais de saída e elaborou uma planilha detalhando as DIs, quantidade de produtos, layout do teclado, *Part Number*, unidades de teclados importados e unidades de ATMs produzidas e exportadas, bem como a indicação de cada nota fiscal de exportação com o respectivo número de folhas. Toda esta tabela está em fls. 2035-2058 e a fiscalização identificou um total de 2.083 unidades de ATMs exportados, o que coincide com o número informado pela Recorrida na impugnação.

Só neste ponto já é suficiente para afastar a autuação fiscal. Explico, se a autuação fiscal foi levada a efeito porque foi realizada a importação de 2352 teclados prontos e montados para ser utilizado como insumo na produção de ATMs. Em vista disso, como este teclado já era montado, a Recorrida não poderia usufruir do PPB, já que o produto importado não era básico, devendo-se recolher o IPI de todas as operações de saída do período (10410), exigindo o imposto, além destes 2352 equipamentos possíveis, de outros 8.058 ATMs vendidos pela Recorrida, estes sim, produzidos no regime do PPB, conforme demonstrado em fls. 637-665, generalizando por presunção e por indução a perda de um suposto benefício para tributar todas as operações do período.

Ademais, se destes 2352 teclados importados 2083 foram comprovadamente exportados, inclusive reconhecido pela diligência fiscal, constata-se que estes 2352 teclados não faziam parte do incentivo PPB e já foram importados para utilização de insumos em produção de máquinas ATMs necessariamente a serem exportadas, inclusive por conta de serem teclados em outros idiomas que não o português. Assim, a glosa de todas as saídas, 10410, por entender que 2352 estavam supostamente irregulares, e que com uma análise um pouco mais detalhada não seria encontrada irregularidade, não poderia ter sido efetivada.

A autoridade administrativa realizou um lançamento de infração sem provas, por simples dedução e presunção com bases em premissas que, ao final, não correspondiam à realidade. Este ponto também fez parte da diligência, pretendendo-se saber porque o suposto

descumprimento das regras do PPB em relação a apenas 2.352 teclados que teriam sido usados como insumos na industrialização de 2352 ATMs, resultou no lançamento de ofício dos impostos pela saída de 10.410 ATMs.

Em resposta (fls 2033), a autoridade fiscal afirmou que pela "*não observância de etapas preestabelecidas pelo PPB, todo o processo produtivo estaria maculado, o que justificaria a exigência fiscal sobre a totalidade das saídas dos produtos sujeitos àquele processo produtivo e destinados ao restante do território nacional (internados)*", porém, sem indicar o fundamento legal desta presunção e extensão para toda produção, tornando evidente a arbitrariedade a autuação fiscal.

Ainda, como conclusão do relatório de diligência, a autoridade apresenta demonstrativos de cálculos propondo três cenários possíveis e distintos (A), (B) e (C) para o julgamento pela autoridade julgadora, cada um deles resultante de uma "interpretação" diversa.

Em verdade, não são resultado de "interpretação" diversa, mas sim de manutenção do auto (A) ou utilização de metodologias de apuração e consideração ou não de elementos de provas para manutenção parcial do auto, mas na realidade realizando uma nova acusação e um novo auto de infração para cada cenário (B) e (C).

A solução, além de criativa, só confirma a insubsistência do auto de infração. O cenário (A) representa a manutenção integral do auto, pois considera como corretas as premissas adotadas pela fiscalização na lavratura do auto, o que não pode ser levado a efeito por conta dos defeitos já apontados acima e porque isso significaria desprezar todo o contraditório apresentado nos autos e a tributação de IPI sobre bens destinados à exportação.

Melhor sorte não merece os cenários (B) e (C), pois, em verdade, representam uma nova acusação. O cenário (B) pretende uma apuração por presunção e aproximações, elegendo critérios aleatórios para apurar os teclados importados, elegendo 10 deles, calculando um tempo médio de permanência no estoque até sua saída.

Não há, no entanto, uma fundamentação relevante para demonstrar porque estes critérios eleitos são confiáveis e nem mesmo porque da adoção desta metodologia, restando claro que a eleição de qualquer outro critério poderia gerar resultados diversos. Além de tudo, utiliza sem base legal uma base de cálculo resultante média dos valores unitários dos ATMs internados durante o mês ou meses anteriores se não existir no mês em análise.

O cenário (C) considera que dos 2352 teclados importados foram transformados em 2083 máquinas ATMs exportadas para o exterior, excluindo este montante da autuação. Ainda, no relatório de diligência fiscal, foi confirmada a informação dada pela Requerida de que destes 2352 teclados 23 foram vendidos como sucata, havendo indicação das notas fiscais (fls. 2055-2057). A diligência também confirmou a informação de que 242 unidades permaneceram no estoque (fls. 2057-2058).

No entanto, foi calculado um montante de IPI a pagar (nova autuação) pois foram identificadas notas fiscais de saída do estoque com a informação "Transação de acerto de inventário" ou "Transações diversas" para um total de 75 teclados, considerando o valor médio unitário como base de cálculo sem amparo legal, além de quatro máquinas prontas utilizada para testes. Neste ponto, assiste razão a Recorrida ao afirmar que este cenário (C) contém supostos débitos de IPI que não estão sendo exigidos em razão do descumprimento do PPB, e isto resulta em acusação diversa da contida no auto de infração.

Em resumo, a causa da autuação foi a suposta adoção de outro processo produtivo, não correspondente ao PPB, em relação à fabricação de ATM com teclados importados já montados, isto é, importados sem estar em seu nível básico. O não cumprimento deste requisito implicaria a perda do benefício instituído pelo PPB, fazendo incidir o IPI isento em todas as operações de saída com as máquinas ATMs.

O entendimento adotado pela fiscalização teve como premissa que a Recorrida adotou processo produtivo não correspondente ao PPB em produtos fabricados e saídos para o mercado interno. No entanto, a Recorrida afirmou, desde o início, que este universo de teclados importados nunca foram importados sob o regime do PPB, pois sua destinação final, em princípio, era a exportação, apesar de alguns deles terem permanecidos no estoque, outros teclados vendidos como sucata e outros 04 fazendo parte de ATMs utilizadas para testes e treinamentos.

Ressalte-se que não é vedado ao contribuinte ter uma parte de sua produção sujeita ao PPB e outra parte alheia ao incentivo por ter outras destinações.

De todo o exposto, concluiu-se que o fundamento que levou a fiscalização à conclusão de que a Recorrida teria descumprido o PPB restou efetivamente contraditado na impugnação e na diligência. Assim, conclui-se que o motivo da lavratura dos autos de infração, revelou-se insubsistente, razão pela qual as presentes exigências devem ser canceladas.

Conheço do recurso de ofício para negar-lhe provimento, mantendo a r. decisão recorrida.

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator