



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

Processo n° 10283.722865/2015-40
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3302-005.593 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIDEOLAR-INNOVA S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2010 a 21/07/2015

ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não restando demonstrado que os documentos e esclarecimentos apresentados pelos contribuinte não mereçam fé, bem como não se vislumbrando que a interessada tenha sido omissa na prestação de informações nas respostas aos termos de intimação formulados quanto aos aspectos quantitativos e qualitativos dos insumos importados e registrados nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução - Eletrônico, inaplicável o critério de arbitramento previsto no artigo 148, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Fenelon Moscoso de Almeida, Vinícius Guimarães, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso proferida 1ª Turma da DRJ/FNS:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 33.959.788,76, referentes a imposto de importação, multa proporcional qualificada (112,5%) e juros de mora (calculados até 30/06/2015) em face de revisão das Declarações para Controle de Internação (DCI) registradas no período fiscalizado e vinculadas aos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico (DCR-E) nº 2009/06010 e 2009/06011.

Segundo a fiscalização, a soma da proporção/quantidade de cada insumo que compõe os produtos dos dois Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico é inferior a 1; não foi realizada atualização dos preços dos insumos constantes de tais demonstrativos; insumos que são importados constam destes demonstrativos como sendo de origem nacional; há erro na conversão do preço por unidade de medida comercializada na importação para a unidade de medida utilizada nos demonstrativos. Relativamente às Declarações para Controle de Internação, a fiscalização informa que não houve atualização das alíquotas do imposto de importação para as alíquotas das datas vigentes no registro das mesmas.

Segundo o explicitado no “Relatório de Fiscalização Aduaneira EQFIA/ALF/MNS nº 16, de 22 de julho de 2015” (fls. 31 a 56), a autuada utiliza, para as internações que realiza, Declarações para Controle de Internação na modalidade mensal e, como coeficiente de redução do imposto de importação, o coeficiente fixo de 88%.

Considerando que o lançamento tributário só poderia ser realizado após o registro das Declarações para Controle de Internação, a fiscalização concluiu que o prazo decadencial aplicado ao caso deve ser contado tendo por base o registro de tais declarações.

Informando que apesar de terem sido realizadas duas intimações (com vistas a alcançar esclarecimentos relacionados aos insumos importados que compõem ou acompanham o produto internado e, também, à exata proporção ou participação de cada insumo na composição do produto final) o contribuinte não respondeu adequadamente o pretendido, a autoridade aduz que aplicou o disposto no artigo 148 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN), arbitrando: tanto a quantidade informada na composição dos insumos importados declarados nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico (DCR-E) nº 2009/06010 e 2009/06011, para que sua soma seja igual a 1 (procedimento descrito a folhas 47 e 48); quanto a própria composição dos insumos (importados x nacionais) registrados nos demonstrativos – inclusão de insumos originalmente declarados como a serem adquiridos no mercado interno para a categoria de insumos importados.

A partir do arbitramento acima indicado, e com base nas variações dos valores aduaneiros dos insumos importados, e também variação das alíquotas e taxas de câmbio, a fiscalização recalculou o valor do imposto de importação reduzido, concluindo então que a autuada havia recolhido a menor o imposto de importação devido em face das internações realizadas, como apontam os diversos documentos e Anexos produzidos para fins de demonstração dos cálculos realizados (fls. 131 a 453).

A autoridade aponta que não houve atendimento às intimações que objetivavam atestar a correta proporção de cada insumo na composição dos produtos industrializados, identificar se todos os insumos que de fato compõem ou acompanham o produto estavam declarados nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico e identificar suas origens.

A fiscalização aplicou, em outro auto de infração (processo administrativo fiscal nº 10283.722812/2015-29) a multa por embarço à fiscalização. No presente processo foi autuada a multa de 75% sobre a diferença não recolhida, agravada pela metade em face do contribuinte não prestar esclarecimentos no prazo previsto na intimação.

Também informa que o procedimento fiscal acarretou a aplicação de penalidade de suspensão da habilitação para o procedimento simplificado de internação (fl. 56):

Não obstante, suspende-se a habilitação do sujeito passivo para o procedimento simplificado de internação e determina-se que este proceda com o rito ordinário de internação a partir da data da ciência deste auto de infração, sob pena de responsabilidade diante das infrações previstas em Lei. ... (Grifos acrescidos)

Cientificada, a interessada apresentou impugnação de folhas 525 a 553, anexando os documentos de folhas 554 a 566 (documentos em formato digital). Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, há nulidade em razão da aplicação do método de arbitramento, o ato é ilegal e arbitrário. As intimações exigiam apenas informações atinentes aos anos de 2012 e 2013, não foram exigidos documentos dos demais anos autuados (2010, 2011, 2014 e 2015);

Que, os DCRs-E foram tidos como incorretos, o que é um verdadeiro contra-senso. Os critérios utilizados não estão previstos em lei. Em nenhum momento a idoneidade dos documentos apresentados foi colocada em xeque;

Que, houve cobrança em duplicidade dos meses de agosto a dezembro de 2010;

Que, a decadência deve ser contada do registro das declarações de importação e não das Declarações para Controle de Internação;

Que, o cálculo é errôneo, incabível o arbitramento, no máximo poderia a autoridade recalcular fidedignamente o valor do imposto e exigir a diferença que deixou de ser recolhida quando das internações;

Que, se os insumos dos demonstrativos estavam errados, a fiscalização não poderia utilizar como base para o arbitramento, é incabível. Deveria ter sido captado

informações junto à SUFRAMA (insumos que fazem parte do processo básico aprovado);

Que, apresenta exemplos de cálculos para demonstrar o equívoco da fiscalização;

Que, a título exemplificativo apresenta notas fiscais que comprovam a aquisição no mercado nacional de parte da “Borracha Sintética de Polibutadieno”;

Que, a fiscalização não levou em conta as variações de preço a menor;

Que, ausente a conduta que justifique o agravamento da multa de ofício.

Não houve má-fé, não houve negativa de apresentação de documentos, mas sim prazo insuficiente concedido pela própria autoridade;

Que, requer diligência para demonstrar que o cálculo realizado pela fiscalização alcançou um imposto muito superior ao eventualmente devido pela Impugnante;

Requer seja julgado procedente a impugnação, reconhecida a nulidade do auto de infração, cancelada integralmente a autuação, rechaçando a exigência do imposto, inclusive juros e multa de ofício agravada. Alternativamente, seja determinada a realização de perícia e/ou diligência fiscal.

A decisão de primeiro grau julgou, por unanimidade de votos, procedente a impugnação, cancelando o crédito tributário exigido, conforme se verifica na ementa abaixo sintetizada, senão vejamos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2010 a 21/07/2015

ZONA FRANCA DE MANAUS. INCENTIVOS FISCAIS. DEMONSTRATIVO DE COEFICIENTE DE REDUÇÃO - DCR-E. INSUMOS. ARBITRAMENTO. O arbitramento, tanto dos componentes que compõem determinado produto industrializado (aspecto qualitativo dos insumos), quanto das quantias necessárias a produção de tal produto (aspecto quantitativo dos insumos), não pode ser levado adiante sem a devida sustentação probatória e legal. É ônus do Fisco instruir o auto de infração com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda.

Exonerado crédito superior ao limite de alçada, recorre-se de ofício ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do artigo 1º, da Portaria MF nº, de 03 de janeiro de 2008, vigente à época do julgamento do processo em primeira instância administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

Nos termos do artigo 1º, da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, haverá recurso de ofício sempre a decisão de primeiro grau exonerar o contribuinte do pagamento de tributos e encargos da multa, em valor superior a R\$ 2.500.000,00¹.

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

No presente caso, o recurso de ofício deve ser conhecido, considerando que o crédito exonerado pela decisão "a quo" perfaz o montante originário de R\$ 33.959.788,76.

Pois bem.

Dispõe os artigos 50, §1º, e 64, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência.

Com base nas normas anteriormente citadas, adoto como fundamento de decidir as razões apresentadas pelo i. julgador de piso, o que peço vênha para reproduzir:

Pois bem, entre as diversas alegações apresentadas pela interessada em suas peças de defesa, há uma alegação cujo teor, como se verá adiante, é suficientemente forte para que seja de pronto analisado, posto que, em verdade acaba por fulminar o lançamento combatido logo em sua origem, fato este que torna a análise dos demais argumentos apresentados pela interessada prescindível à solução da lide que se apresenta.

Depreende-se da análise do processo, que os fatos controversos decorrem, em sua grande maioria, do procedimento de arbitramento relacionado à composição dos insumos (aspectos qualitativos relacionados a origem: importados ou nacionais e, aspectos quantitativos) indicados nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico (DCR-E) nº 2009/06010 e 2009/06011 utilizados pela interessada com vistas a usufruir o direito a redução do imposto de importação devido em razão da internação de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM) que contenham em sua composição matérias-primas ou insumos importados. Decreto-Lei nº 288/67, artigo 7º:

Art. 7º **Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus**, salvo os bens de informática e os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das posições 8711 a 8714 da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), e respectivas partes e peças, **quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, estarão sujeitos à exigibilidade do Imposto sobre Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados, calculado o tributo mediante coeficiente de redução de sua alíquota ad valorem**, na conformidade do § 1º deste artigo, desde que atendam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB).

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

...

§ 4º **Para os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus**, salvo os bens de informática e os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das posições 8711 a 8714 da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da Suframa até 31 de março de 1991 ou para seus congêneres ou similares, compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), constantes de projetos que venham a ser aprovados, no prazo de que trata o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, **a redução de que trata o caput deste artigo será de oitenta e oito por cento.**(Parágrafo incluído pela Lei nº 8.387, de 30.12.91)

...(Grifos acrescidos)

A Instrução Normativa SRF nº 17/2001, em seu artigo 3º, informa quais os elementos que devem ser informados com vistas a apurar o imposto de importação reduzido (devido na internação) para o produto industrializado:

Art. 3º Para efeito de apuração do coeficiente de redução do imposto de importação serão considerados como custos da unidade de mercadoria os seguintes elementos:

I - na hipótese de apuração do coeficiente de redução variável:

a) custo dos componentes nacionais (CCN): o preço de aquisição mais recente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais secundários e de embalagem, de origem nacional, registrado nas respectivas notas fiscais, convertido em dólar dos Estados Unidos pela taxa de câmbio vigente à data de emissão desses documentos;

b) custo dos componentes importados (CCI): o valor aduaneiro de aquisição mais recente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais secundários e de embalagem, de origem estrangeira, em dólar dos Estados Unidos constante da respectiva Declaração de Importação (DI);

c) quantidade dos componentes: a quantidade estimada com base na composição média empregada na produção da mercadoria nos três meses anteriores à apresentação do DCR-E;

d) custo da mão-de-obra (CMO): o custo da mão-de-obra, apropriado nos três meses anteriores à apuração, compreendendo os salários despendidos com o pessoal empregado como mão-de-obra direta no processo produtivo para a fabricação de uma unidade, incluídos os encargos trabalhistas e sociais, convertido em dólar dos Estados Unidos pela taxa de câmbio média do trimestre considerado;

II - na hipótese de utilização do coeficiente de redução fixo, serão computados somente os elementos constantes das alíneas "b" e "c" do inciso I deste artigo.

§ 1º Incluem-se no CCI:

I - os insumos de origem estrangeira adquiridos no mercado interno:

a) importados por qualquer ponto do território nacional;

b) admitidos no país com os benefícios do Decreto-lei nº 288, de 1967, para efeito de apuração do valor do imposto de importação por unidade de mercadoria;

II -os insumos importados empregados na industrialização de produto que, por sua vez, sejam utilizados como insumos por empresa coligada à empresa fornecedora, de acordo com projeto aprovado com processo produtivo básico (PPB), na industrialização de produto na ZFM.

...(Grifos acrescidos)

E, quanto à vigência e retificação do Demonstrativo do Coeficiente de Redução – Eletrônico, o artigo 5º da Instrução Normativa SRF nº 17/2001 assim dispõe:

Art. 5º O DCR-E deve ser apresentado por produto industrializado, com a indicação do respectivo código na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), especificação do modelo, tipo e demais características, conforme estabelecido no art. 316, inciso IV, alíneas "a" e "b", do Ripi/1998, por estabelecimento industrial interessado em internar produto, com projeto aprovado pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) e cujo PPB esteja definido nos termos do § 6º do art. 7º do Decreto-lei nº 288, de 1967, com a redação dada pela Lei nº 8.387, de 1991.

Parágrafo único. O estabelecimento poderá apresentar um único DCR-E para vários modelos de produto classificados no mesmo código NCM, desde que possuam a mesma composição de custos e o mesmo valor do imposto de importação por unidade de mercadoria.

Art. 6º O DCR-E vigorará por prazo indeterminado ou até o início da vigência daquele que o substituir.

§ 1º Considera-se registrado o DCR-E após a conclusão de sua análise eletrônica sem erros, cujo resultado ficará disponível por até quinze dias para consulta na Internet.

§ 2º O resultado da análise eletrônica e o número de registro do DCR-E serão obtidos pelo interessado na página da SRF na Internet, mediante informação do correspondente protocolo de transmissão para análise.

§ 3º A vigência do DCR-E terá início no segundo dia subsequente ao registro definitivo, não amparando internações realizadas anteriormente.

§ 4º O estabelecimento industrial deverá apresentar retificação das informações prestadas no DCR-E sempre que a situação o exija, desde que não implique alteração do valor aduaneiro, classificação fiscal ou outro elemento que modifique o valor do imposto de importação do produto.

§ 5º A retificação do DCR-E terá efeito retroativo à data do registro do demonstrativo a que se refere, aplicando-se, para o seu registro, o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo.

§ 6º O estabelecimento industrial deverá apresentar a substituição do DCR-E, desde que não implique alteração da classificação fiscal do produto, quando:

I -ocorrer variação superior a dez por cento no valor do imposto de importação por unidade de mercadoria;

II -houver alteração na composição do produto.

§ 7º No caso de ocorrer variação a menor do imposto de importação, o estabelecimento industrial poderá apresentar a substituição do DCR-E.

§ 8º A substituição do DCR-E terá efeito a partir do seu registro, aplicando-se o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo.

...(Grifos acrescidos)

A fiscalização, em seu “Relatório de Fiscalização Aduaneira EQFIA/ALF/MNS nº 16, de 22 de julho de 2015”, informa que se viu obrigada a realizar o procedimento de arbitramento previsto no artigo 148 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN) face a ausência de respostas por parte da interessada:

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, **arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.***

...(Grifos acrescidos)

A autoridade fiscal assim informou (fl. 44):

Diante de todo o exposto, resta claro que para saber de forma precisa o montante do imposto de importação devido na internação é necessário saber quais são todos os insumos importados que compõem ou acompanham o produto internado. Digo acompanham, pois na definição de CCI são incluídos “matérias-primas, produtos intermediários e materiais secundários e de embalagem, de origem estrangeira” por expressa previsão do artigo 3º, inciso I, alínea “b” da IN SRF nº. 17/2001. Além disso, também é necessário saber a exata proporção ou participação de cada insumo na composição do produto final, o que justifica o disposto na alínea “c” do mesmo dispositivo legal.

Foram feitas duas intimações no sentido de se alcançar os esclarecimentos relativos às questões expostas acima, sem, no entanto, obter o sucesso necessário. Segundo o artigo...

...(Grifos acrescidos)

E mais adiante citou os questionamentos realizados (fls. 45 e 46):

Na intimação constante do Termo de Início EQFIA/ALF/MNS nº 011/2015:

“6. Informar quais foram os insumos importados pela empresa utilizados no processo de industrialização dos produtos constantes nas DCI’s registradas em 2012 e 2013.”

“7. Informar se houve compra de insumos no mercado nacional. Em caso positivo, relacionar as Notas Fiscais de entrada desses insumos de origem nacional com os insumos constantes nas DCR’s que foram referência para as DCI’s registradas em 2012 e 2013.”

No Termo de Reintimação – EQFIA/ALF/MNS nº 024/2015:

“1. Na intimação anterior, quando questionado sobre quais foram os insumos importados pela empresa utilizados no processo de industrialização dos produtos constantes nas DCI’s registradas em 2012 e 2013, a empresa se limitou a apresentar os DCRs, informando que os insumos importados são os mesmos descritos nos DCRs 2009/06010 e 2009/06011. No entanto, não foram importados

apenas os insumos constantes nos DCRs. Podemos citar outros insumos importados, por exemplo:

ANTIOXIDANTE DE PROPIONATO DE OCTADECILA, OLEO DE PARAFINA, ETILBENZENO, PIGMENTO ORGANICO EM PO e ALUMINA ATIVADA.

Esclarecer porque eles não foram informados na intimação anterior e porque esses produtos não constam nos DCRs utilizados pela empresa. ” “2. Confirmar se os insumos comprados no mercado nacional correspondem ao que está nos DCRs, já que, aparentemente, como houve divergência nas importações com os DCRs, apontadas no item 1 acima, pode haver também nos insumos nacionais.”

“4. Explicar do que se trata as letras que constam após o hífen nas descrições dos produtos industrializados. A título de exemplo segue a descrição do produto:

POLIESTIRENO VIDEOLAR GPPS 535-OSB. O que significa, nesse caso, as letras OSB e, principalmente, se essas diferentes especificações de produtos implicam na diferença de insumos utilizados ou mesmo nas proporções da composição do produto entre os insumos. ”

... (Grifos acrescentados)

Como se observa acima, a fiscalização, no “Termo de Início EQFIA/ALF/MNS nº 011/2015” questionou quais foram os insumos importados pela empresa utilizados no processo de industrialização dos produtos constantes nas DCI’s registradas em 2012 e 2013, e, a interessada respondeu (conforme consignado pela própria fiscalização no “Termo de Reintimação – EQFIA/ALF/MNS nº 024/2015”) informando que os insumos importados são os mesmos descritos nos demonstrativos que apresentou.

Referidos questionamentos em nenhum momento fazem qualquer referência à exata proporção ou participação de cada insumo na composição do produto final. A pergunta estava relacionada objetivamente a aspectos qualitativos (quais foram os insumos importados) e não quantitativos, portanto há que se registrar que não se vislumbra a esquivas ou omissões da interessada em esclarecer as dúvidas da fiscalização no que tange aos aspectos quantitativos, isto porque não houve a intimação para tanto. Se havia dúvidas quanto às quantidades de cada um dos insumos importados que compõem o produto final, haveria que se questionar tal fato objetivamente à interessada, o que segundo os documentos acostados aos autos não aconteceu.

Também se depreende das informações acima que, ao ratificar as informações (quais insumos importados e nacionais) prestadas nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico (DCR-E) nº 2009/06010 e 2009/06011 a interessada confirmou que, para o produto que industrializa, utiliza especificamente determinados insumos com origem estrangeira e determinados insumos com origem nacional.

Por outro lado, analisando os demais documentos acostados aos autos pela fiscalização (fls. 57 a 507) não se logrou encontrar qualquer outro termo de intimação que apresentasse exigências aptas a fundamentar o procedimento adotado.

Como se observa do texto legal do artigo 148 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN), no caso concreto não se vislumbra que a interessada tenha sido omissa na prestação de informações nas respostas aos termos de

intimação formulados quanto aos citados aspectos quantitativos e qualitativos dos insumos importados e registrados nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico. Também não restou demonstrado que os documentos e esclarecimentos apresentados não mereçam fé (não há razoabilidade em exigir informação que não foi requerida).

Mas, para além dos requisitos acima indicados como ausentes, o dispositivo legal permite apenas o arbitramento de **valor ou preço**. No caso concreto a autoridade fiscal acabou por arbitrar a própria composição do produto industrializado (quantidade e qualidade de insumos). No ver deste Relator o procedimento foi equivocado. Primeiro, não houve a intimação objetiva para prestar esclarecimentos dos aspectos posteriormente arbitrados. Segundo, ainda que se pudesse ter por certa referida intimação e, a resposta apresentada não fosse a contento, deveria então, face aos aspectos eminentemente técnicos (composição quantitativa e qualitativa dos insumos que compõem o produto industrializado), a fiscalização, ter buscado auxílio de um assistente técnico devidamente credenciado junto à repartição aduaneira para que este emitisse laudo a respeito das dúvidas então existentes.

Os insumos que compõem um determinado produto não podem ser alvo de arbitramento realizado pela própria autoridade fiscal, devem ser primeiramente apresentados pelo próprio fabricante e, num segundo momento, se persistirem dúvidas, retificados ou ratificados por um assistente técnico devidamente credenciado. A matéria é eminentemente técnica.

A conclusão é de que o arbitramento levado a efeito pela autoridade fiscal não encontra amparo no dispositivo legal invocado para tanto, vez que o arbitramento não foi de valor ou preço, mas sim da própria composição qualitativa e quantitativa do produto industrializado.

Aqui é importante fazer um esclarecimento. Em face de a interessada ter realizado importação de mercadorias com as mesmas descrições dos insumos nacionais a fiscalização vislumbrou a hipótese de tais mercadorias (estrangeiras) estarem sendo utilizadas na fabricação do produto industrializado objeto de intimação.

Ocorre que, embora tal fato possa, em tese, até estar ocorrendo (não provado nos autos), a inclusão destas mercadorias estrangeiras (arbitramento realizado) nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico acabam por conceder, de ofício, redução de tributo a mercadoria que não fora objeto de concessão originalmente. Em outras palavras, as mercadorias importadas (insumos), se internadas sem que estejam vinculadas a determinado Demonstrativo do Coeficiente de Redução – Eletrônico (isto é vinculadas a um produto industrializado na Zona Franca de Manaus – ZFM) devem ser tributadas sem qualquer coeficiente de redução de imposto conforme preconiza o artigo 6º do Decreto-Lei nº 288/67:

Art 6º As mercadorias de origem estrangeira estocadas na Zona Franca, quando saírem desta para comercialização em qualquer ponto do território nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos de uma importação do exterior, a não ser nos casos de isenção prevista em legislação específica.

Assim, a inclusão de insumos estrangeiros no Demonstrativo do Coeficiente de Redução – Eletrônico é interesse do importador que poderá, conforme determina a legislação, comprovar o direito de redução do imposto de importação devido no momento da intimação do produto industrializado. Se o próprio importador afirma que não irá utilizar determinado insumo estrangeiro na produção de uma mercadoria por ele produzida, a ele caberá o ônus de recolher o imposto de importação devido, sem qualquer redução, se realizar a intimação deste mesmo insumo.

Logo, o importador não poderá se beneficiar diretamente do direito de redução de imposto de importação de um insumo nas interações vinculadas ao produto industrializado se não houver expressamente consignado a sua existência no Demonstrativo do Coeficiente de Redução – Eletrônico. Tal mercadoria importada (insumo) se não encontrada nos estoques da indústria (e internada no País) deve ser normalmente tributada, portanto a inclusão de ofício (arbitramento) destas mercadorias estrangeiras (insumos) no Demonstrativo do Coeficiente de Redução – Eletrônico, apenas em face da existência de importação de mercadorias da mesma espécie ou da não comprovação de aquisição no mercado interno, não pode ser tida por correta, deve tal procedimento ser afastado.

No mesmo sentido, o arbitramento quantitativo dos insumos importados (realizados pela própria autoridade fiscal para que sua soma alcançasse o número 1) acabou por aumentar a quantidade de mercadorias estrangeiras beneficiadas com a redução do imposto de importação no momento da interação do produto industrializado. Tal fato, como o da inclusão de outros insumos anteriormente descritos, acaba por conceder, de ofício, benefício a uma quantidade maior de mercadorias (insumos estrangeiros) do que aquela inicialmente solicitada/indicada pelo próprio importador no Demonstrativo do Coeficiente de Redução – Eletrônico.

Se o próprio importador afirma que não irá utilizar determinada quantidade de insumo estrangeiro na produção de uma mercadoria por ele produzida, a ele caberá o ônus de recolher o imposto de importação devido sobre a “sobra” deste insumo, sem qualquer redução, se vier a realizar a interação desta mesma “sobra” de insumo.

A exigência de crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada seguem o rito do processo administrativo fiscal regido pelo Decreto n.º 70.235/72, que tem como princípios basilares os da ampla defesa e do contraditório, e que mais especificamente em seu artigo 9º assim determina:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

...(Grifos acrescidos)

No presente caso a autoridade fiscal não logrou trazer elemento de prova capaz de comprovar que a interessada tenha adotado, nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico insumos estrangeiros (em quantidade e qualidade) diversos daqueles consignados, portanto há que se concluir que a autuação não pode prosperar.

O caso dos autos é daqueles em que não basta apenas que a fiscalização apresente o seu entendimento sobre a natureza das mercadorias, o caso não se limita à interpretação da descrição formulada pela interessada e à aplicação das regras inerentes ao coeficiente de redução, mas à própria natureza da mercadoria objeto de interação: sua composição e constituição.

Assim, não basta apenas que a “Descrição do Fato”, requisito obrigatório do auto de infração nos termos do inciso III, do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72, contenha a necessária concatenação de idéias que permitam fazer a ligação entre todos os elementos que compõem a autuação. É imprescindível que os elementos de prova sejam apresentados e atestem que os fatos atribuídos ao contribuinte se alinham com os dispositivos legais relacionados ao caso.

Assim, diante de todos os motivos apresentados e dos fatos presentes no caso concreto, **voto** no sentido de JULGAR PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, cancelando o crédito tributário.

Soma-se a isso, que a fiscalização solicitou informações e documentos relativos apenas aos períodos de 2012 e 2013, ao passo que o arbitramento abrangeu, além daqueles períodos, os anos de 2010, 2011, 2014 e 2015, fato este que corrobora, ainda mais, com a ausência de respaldo jurídico para a fiscalização realizar o arbitramento dos anos 2010, 2011, 2014 e 2015.

Com efeito, o arbitramento tipificado no artigo 148, do CTN, é remédio que viabiliza o lançamento, em face da inexistência de documentos ou da imprestabilidade dos documentos e dados fornecidos pelo próprio contribuinte. Não é critério alternativo de presunção de fatos jurídicos ou de base de cálculo, que possa ser utilizado quando o contribuinte mantenha escrita ou documentação e seja correto suas informações.

Assim, o dispositivo anteriormente citado somente autoriza a utilização do arbitramento nos casos de omissões ou quando não mereçam fé as declarações, as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo.

No presente caso, não houve por parte da autoridade fiscal (i) exigências realizadas ao contribuinte aptas a fundamentar o procedimento adotado; e (ii) prova capaz de comprovar que a interessada tenha adotado, nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução – Eletrônico insumos estrangeiros (em quantidade e qualidade) diversos daqueles consignados. Logo, entendo correta a decisão de primeiro grau que cancelou o lançamento fiscal sob análise.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo