



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10283.000116/2009-10</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3402-012.775 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 25 de setembro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | MICROSOFT MOBILE TECNOLOGIA LTDA.                    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Ano-calendário: 2006

ZONA FRANCA DE MANAUS. INTERNAÇÃO. DECLARAÇÃO PARA CONTROLE DE INTERNAÇÃO - DCI. INFORMAÇÃO INEXATA. MULTA

A internação de mercadoria proveniente da Zona Franca de Manaus deve ser registrada na respectiva Declaração para Controle de Internação - DCI, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 242 de 2002. A eventual devolução da mercadoria à ZFM não exime a empresa beneficiária do regime do registro da anterior internação.

DCI. INFORMAÇÃO INEXATA. MULTA. PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, "C" DO CTN

A lei tributária editada após a ocorrência da infração, quando mais benéfica ao contribuinte quanto à penalidade aplicada, deve retroagir para alcançar os atos ainda não definitivamente julgados, conforme dispõe o artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para aplicar a retroatividade benigna, prevista no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, e reconhecer a incidência da penalidade prevista no art. 57, III, alínea "a" da MP nº 2.158-35, de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, devendo ser considerado o percentual de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais, a ser ajustado pela unidade de origem por ocasião da liquidação dessa decisão.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José de Assis Ferraz Neto, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Celso José Ferreira de Oliveira (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves, substituído pelo conselheiro Celso José Ferreira de Oliveira.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 16-81.280**, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente e manteve o lançamento de ofício, conforme Ementa abaixo:

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2006

ZONA FRANCA DE MANAUS. INTERNAÇÃO. DECLARAÇÃO PARA CONTROLE DE INTERNAÇÃO - DCI. INFORMAÇÃO INEXATA. MULTA

A internação de mercadoria proveniente da Zona Franca de Manaus deve ser registrada na respectiva Declaração para Controle de Internação - DCI, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 242 de 2002. A eventual devolução da mercadoria à ZFM não exime a empresa beneficiária do regime do registro da anterior internação. Constatada a prestação de informação inexata, é cabível a aplicação da multa do art. 57, II da MP nº 2.158/01.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

**Adoto o relatório do Acórdão de Primeira Instância por entender que representa adequadamente os fatos:**

Trata o presente processo de auto de infração pelo descumprimento de obrigação acessória relativa à Zona Franca de Manaus.

Segundo a fiscalização, a empresa NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA, através de sua filial em Manaus, promoveu durante o ano de 2006 um conjunto de procedimentos de internação de mercadorias. Essas internações representam saídas de mercadorias da Zona Franca de Manaus em direção a outras regiões do território nacional. No momento dos fatos, essas internações eram regidas pela IN

SRF nº 242/02, que previa o registro de Declarações para Controle de Internação – DCI, nas quais eram registradas todas as mercadorias internadas.

Ao curso da auditoria fiscal, a fiscalização encontrou divergências entre as DCI e os respectivos registros contábeis de faturamento da empresa. Essas divergências são apresentadas nas planilhas de fls. 15 a 32.

Em função dessas divergências, a fiscalização efetuou o lançamento da multa do art. 57, II, da então vigente MP nº 2.158/01, por prestação de informações inexatas em operações comerciais.

Intimada do Auto de Infração em 09/01/2009 (fl. 06), a interessada apresentou impugnação e documentos em 09/02/2009, juntados às fls. 912 e seguintes, alegando em síntese:

1. Reconhece parcialmente as divergências indicadas pela fiscalização, não impugnando o montante de R\$ 3.705.067,37.
2. Com relação a parte das divergências, indicadas na planilha de fl. 916, alega que se tratam de devoluções de mercadorias ocorridas dentro do mesmo mês de saída. Alega que a devolução anula a saída jurídica, não se podendo falar em internação.
3. Requer, por fim, que seja julgado improcedente o presente auto de infração.

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia **19/02/2018 (fls. 1089)** e apresentou Recurso Voluntário no dia **19/03/2018 (fls. 1091)**, o que fez com pedido de provimento para que seja julgado insubsistente o auto de infração.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### 2. Mérito

O presente litígio trata de Auto de Infração lavrado com o objetivo de aplicar multa pela prestação de informações inexatas, nos termos do artigo 57, inciso II, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. A penalidade foi imposta em razão da omissão e/ou do fornecimento de informações incorretas ou incompletas relativas às transações comerciais próprias pelas quais a atuada figura como responsável tributária.

O lançamento de ofício baseou-se em divergências identificadas entre as Declarações para Controle de Internação (DCI) e os registros contábeis de faturamento da empresa, conforme evidenciado nas planilhas juntadas às fls. 15 a 32. Tais inconsistências ensejaram a acusação de descumprimento de obrigação acessória vinculada ao regime fiscal aplicável à Zona Franca de Manaus.

De acordo com a fiscalização, a empresa Nokia do Brasil Tecnologia Ltda., por meio de sua filial em Manaus, realizou, ao longo do ano de 2006, diversas operações de internação de mercadorias, consistentes na saída de produtos da Zona Franca de Manaus com destino a outras regiões do país. À época, tais operações estavam sujeitas à Instrução Normativa SRF nº 242/2002, que previa a obrigatoriedade de registro das DCI, nas quais deveriam ser discriminadas todas as mercadorias internadas.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que as operações questionadas correspondem a devoluções de mercadorias ocorridas dentro do mesmo mês da respectiva saída. Afirma que a devolução anula a saída jurídica, razão pela qual não se poderia caracterizar a ocorrência de internação.

Vejamos a redação do art. 5º, § 2º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 242/2002:

**Art. 5º A internação de mercadorias poderá ser feita, por estabelecimento habilitado pela SRF, mediante procedimento simplificado.**

§ 1º As mercadorias internadas mediante o procedimento simplificado previsto no *caput* poderão sair diretamente do estabelecimento habilitado para seus destinos fora da ZFM, com dispensa de passagem por recinto alfandegado ou autorizado de controle para fins de conferência física ou documental.

**§ 2º A habilitação para o procedimento simplificado, referida no *caput*, será validada mensalmente, de forma automática, com a confirmação da:**

**I - 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; e (sem destaque no texto original)**

De fato, em uma leitura inicial do dispositivo acima, é possível concluir que apenas as operações efetivamente realizadas e consumadas deveriam ser incluídas na declaração de internação, ou seja, aquelas que de fato ocorreram no mês anterior.

Todavia, o ilustre julgador a quo fundamentou de maneira correta a conclusão de que todas as operações de internação realizadas no mês anterior — independentemente de sua posterior confirmação ou anulação — devem constar no relatório DCI a ser apresentado no mês subsequente. Vejamos:

Analisando o caso, vemos que a internação de mercadorias provenientes da Zona Franca de Manaus é regida pela IN SRF nº 242/02. Assim dispõem referida norma em seu art. 1º:

*“Art. 1º A internação de mercadorias da Zona Franca de Manaus (ZFM) para o restante do território nacional **deverá ser realizada mediante procedimento ordinário ou simplificado**, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa.”*

No caso concreto, a empresa utiliza o procedimento simplificado, pois realiza a apuração das internações através de Declarações para Controle de Internação – DCI mensais, nos termos do art. 5º:

*“Art. 5º A internação de mercadorias poderá ser feita, por estabelecimento habilitado pela SRF, **mediante procedimento simplificado**.*

*§ 1º As mercadorias internadas mediante o procedimento simplificado previsto no caput poderão sair diretamente do estabelecimento habilitado para seus destinos fora da ZFM, com dispensa de passagem por recinto alfandegado ou autorizado de controle para fins de conferência física ou documental.*

*§ 2º **A habilitação para o procedimento simplificado, referida no caput, será validada mensalmente, de forma automática, com a confirmação da:***

*I - **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; e*

*II - prestação das informações constantes do Anexo Único ao Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001, quando exigidas, nos seguintes meios físicos:*

*a) disquete de 3½", padrão PC-IBM, FAT-12, (1,44 MB); ou*

*b) CD, padrão de gravação ISO-9660, (600 MB).” (grifo meu)*

Observa-se na norma acima que todas as operações de internação realizadas no mês anterior devem constar no relatório DCI a ser entregue no mês subsequente.

Não há qualquer previsão legal para o não registro de mercadorias que foram internadas e posteriormente foram devolvidas ao estabelecimento industrial.

**Tal situação não poderia ser diferente visto que as internações provenientes da Zona Franca de Manaus equiparam-se a importações de mercadorias do exterior. Exatamente essa era a terminologia usada pela anterior IN SRF nº 24/01:**

*“Art. 1º O despacho aduaneiro de internação de mercadoria importada ou industrializada com insumos estrangeiros, procedentes da Zona Franca de Manaus (ZFM) ou de Área de Livre de Comércio (ALC), para o restante do território nacional, subordina-se ao **registro de declaração de importação (DI)** no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).”*

**Observando ainda elementos constitutivos da Declaração para Controle de Internação, no Anexo I da IN SRF nº 242/02, vemos que estes equivalem a uma declaração de importação, com o exportador sendo substituído pelo produtor industrial instalado na ZFM.**

**Ressalte-se que há isenção na entrada de produtos estrangeiros na ZFM, nos termos do Decreto-lei nº 288/67, art. 3º:**

*“Art 3º A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação, e sobre produtos industrializados.”*

Quando da internação de tais produtos, são devidos os respectivos tributos como em uma importação do exterior, nos termos dos arts. 6 e 7:

*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.*

*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).”*

Tais artigos foram regulamentados pelo Decreto nº 61.244/67, cujo art. 3º dispõe:

*“Art 3º Far-se-á com suspensão dos impostos de importação e sobre produtos industrializados a entrada, na Zona Franca de Manaus, de mercadorias procedentes do estrangeiro e destinadas:*

*I - a seu consumo interno;*

*II - a industrialização de outros produtos, no seu Território;*

*III - à pesca e à agropecuária;*

*IV - à instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza;*

*V - à estocagem para reexportação;*

*VI - à estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do território nacional.*

*(...)*

§ 4º As obrigações tributárias suspensas, nos termos deste artigo:

I - se resolvem efetivando-se a isenção integral nos casos dos incisos I, III, IV e V, com o emprego da mercadoria nas finalidades previstas nos mesmos incisos;

II - se resolvem, quanto à parte percentual reduzida do imposto, nos casos dos incisos II, quando atendido o disposto no inciso II do artigo 7º;

III - tornam-se exigíveis, nos casos do inciso VI, quando as mercadorias forem remetidas para outro ponto do território nacional.”

**Dessa forma, no momento da internação, ou seja, quando a mercadoria é remetida para outra região do território nacional, ocorre a resolução da isenção e são exigíveis os tributos sobre a mercadoria.**

**Assim como uma devolução ao exterior não anula a ocorrência do fato gerador tributário da mercadoria importada, a devolução de mercadorias à ZFM não tem o condão que anular a obrigação de registro da operação, nem tampouco ilide a exigência dos tributos incidentes.**

Nesse sentido foi editada a Solução de Consulta SRRF/2ªRF/DISIT nº 37, de 21/10/2002, onde é examinado o pretense direito creditório relativo ao Imposto de Importação reduzido, incidente nos insumos estrangeiros empregados na industrialização de produtos na ZFM, que tenham sido remetidos para fora daquela área geográfica e posteriormente devolvidos:

*“Ementa: ZONA FRANCA DE MANAUS.*

*Inexiste disposição legal que permita a restituição do imposto de importação, incidente sobre insumos estrangeiros, pago na saída de produtos industrializados da Zona Franca de Manaus, na hipótese de retorno desses produtos.”*

**Portanto, agiu corretamente a fiscalização ao considerar, também como informação inexata, a não declaração em DCI das mercadorias constantes da planilha de fl. 916.**

Considerando os mesmos fundamentos do Acórdão recorrido, entendo como correta a conclusão da DRJ sobre o descumprimento da obrigação acessória em referência, ensejando a aplicação da respectiva multa.

Outrossim, não obstante a conclusão acima reproduzida, observo ainda que, na planilha que embasou o lançamento de ofício, consta o desconto justamente das operações de devolução destacadas pela Recorrente, a exemplo da coluna *“diferença identificada pela Fiscalização”* do quadro demonstrativo colacionado com as razões recursais, que remete às Notas Fiscais indicadas pela Recorrente e anexadas com a Impugnação.

Com isso, em que pese a obrigatoriedade de incluir no relatório DCI todas as internações realizadas no mês anterior, o fato é que a multa foi aplicada em percentual sobre o valor das transações comerciais, descontando da base de cálculo as operações em que ocorreram as devoluções das mercadorias.

**Por sua vez, assiste parcial razão ao argumento subsidiário da defesa com relação à incidência do artigo 106, II do Código Tributário Nacional.**

Ocorre que a **Lei nº 12.873/2013 deu nova redação ao art. 57 da MP 2.158-35/2001**, porém não extinguiu a infração que fundamentou originalmente o auto de infração, como argumenta a defesa.

Assim previa o art. 57 da MP 2.158-35/2001 utilizado como fundamento legal na autuação:

**Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:**

I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;

II - **cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.**

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento. (sem destaque no texto original)

Com as alterações da Lei nº 12.873, de 2013, o dispositivo legal em referência passou a ter a seguinte redação:

**Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)**

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

**III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:** (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) **3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta;** (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta. (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento). (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 4º Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013) (sem destaque no texto original)

Constata-se que houve uma redução da multa de 5% (cinco por cento) para 3% (três por cento) sobre o valor das transações comerciais ou das operações financeiras.

Diante da superveniência de legislação mais favorável à Recorrente, impõe-se a aplicação do **art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN)**, que prevê a retroatividade da norma sancionatória mais benigna com a seguinte redação:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O dispositivo legal em referência consagra a retroatividade benigna no Direito Tributário, princípio que visa assegurar a justa adequação das sanções à nova valoração normativa conferida ao fato infracional.

Portanto, deve ser aplicado o artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, com incidência da penalidade prevista pelo artigo 57, III, "a" da MP 2.158-35/2001, com redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013.

### 3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento parcial ao Recurso Voluntário, para aplicar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, e reconhecer a incidência da penalidade prevista no art. 57, III, alínea "a" da MP nº 2.158-35, de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, devendo ser considerado o percentual de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais, a ser ajustado pela unidade de origem por ocasião da liquidação dessa decisão.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Cynthia Elena de Campos