



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10283.002713/2005-55</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.958 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	B.M.A. INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Importação - II**

Data do fato gerador: 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002

SÚMULA CARF Nº 04

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO ANTECIPADO APÓS O INÍCIO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE. SUSPENSÃO E INTERRUPTÃO. INOCORRÊNCIA. INC. I DO ART. 173 DO CTN.

Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para lançamento do crédito segue a regra do art. 173, I, do CTN.

LIMITAÇÃO DA MULTA A 100% DO VALOR DO TRIBUTO. LEI Nº 14.689/2023. POSSIBILIDADE

Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o II, IPI e multas às diferenças de estoque identificadas em diligência, e para limitar a 100% as multas impostas por violação à legislação do IPI.

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos até aqui ocorridos, transcrevo a seguir trecho do relatório da DRJ:

Trata o presente processo de crédito tributário lançado contra o contribuinte no montante de R\$ 195.313,64 (cento e noventa e cinco mil, trezentos e treze reais e sessenta e quatro centavos). As infrações se referem ao não emprego dos bens nos fins ou atividades para os quais foram importados e a produto estrangeiro em situação irregular (consumo ou entrega a consumo). Foram lançados, o Imposto de Importação mais multa (Art. 106, inciso I, "a", DL 37/66) e juros, o IPI vinculado à importação mais multa (Art. 80, inciso I, Lei 4502/64 c/ redação art. 45 Lei 9.430/2002) e juros além da multa regulamentar de IPI, igual ao valor comercial da mercadoria (Art. 83 inciso I, da Lei nº 4.502/64 c/ redação do Decreto nº 400/68).

Resumo da autuação:

TRIBUTO	PRINCIPAL	JUROS	MULTA	TOTAL
<b>II</b>	10.228,64	7.173,52	10.228,64	<b>27.630,80</b>
<b>IPI</b>	12.342,40	8.739,10	9.256,79	<b>30.338,29</b>
<b>IPI</b>			137.344,55	<b>137.344,55</b>
			<b>total</b>	<b>195.313,64</b>

Relata a fiscalização que “Dando continuidade a fiscalização objeto da MPF/2004001492, realizamos auditoria de estoques na BMA Indústria e Comercio Ltda, com o intuito de verificar o cumprimento das condições estabelecidas na legislação concedente dos incentivos fiscais para a Zona Franca de Manaus, referentes aos exercícios de 2000, 2001 e 2002 (Indústria).” Foram examinados os registros e informações referentes às operações de importação, produção e internação dos seus produtos daqueles exercícios.

Registra que: “Na apuração dos estoques foram verificadas as seguintes operações: a) Importações de insumos, b) compras no mercado interno c) saídas de produtos acabados d) outras entradas (devoluções, devoluções de conserto) e) outras saídas (remessas de conserto) f) Apuração do consumo de insumo importados; (essa apuração foi considerada sob a forma de Kit’s, tendo em vista que é por esta unidade que a empresa importa seus insumos, bem assim, como os declara para a composição dos seus produtos, nos respectivos Demonstrativos de Coeficiente de Redução do Imposto de Importação (DCR); g) Apuração dos estoques de insumos importados; (as diferenças dos estoques foram obtidas pela comparação do Estoque Final apurado, que é a diferença entre as entradas e as saídas, encontrada pelo exame da escrita contábil e o Estoque Final Escriturado, sendo este o estoque fruto das contagens registradas nos Livros de Inventários (fls.380 a 420)” As diferenças de estoques e demais inconsistências apuradas para o ano de 2000 resultaram em intimações com pedido de informações à fiscalizada que apresentou as justificativas que considerou necessárias. Algumas alegações e justificativas foram consideradas pertinentes, outras não e resultaram em autuação.

Para algumas diferenças de estoque foi solicitada a apresentação de laudo técnico que desse respaldo à transformação de modelos de câmera em outros modelos, uma vez que a empresa utilizouse deste argumento para justificar essas diferenças. A empresa informou não possuir o laudo técnico solicitado.

Para o ano de 2001 parte das diferenças, segundo a autuada, se referem a produtos exportados que não foram baixados do estoque. A autoridade autuante destaca que “esta fiscalização não acata esta justificativa, uma vez que não existe comprovação de tal fato”.

Das inúmeras Intimações da fiscalização endereçadas à impugnante solicitando informações e justificativas para as diferenças de estoques encontradas, destacamos algumas observações.

- A alegação de que as NF 8937 (f1.538) e NF557(f1.537) não entraram no estoque de 2001 não foi aceita, pois estas notas foram registradas no Livro de Entradas 02 em 21.12.00 e 20.12.00, respectivamente.
- A fiscalização considera não apenas a entrada, mas também as saídas para conserto na composição do estoque, portanto, “justificativa não aceita.” • Que a fiscalização não considera este tipo de operação (transformação de modelos em outros), uma vez que a fiscalizada através do Termo de Intimação 35/2005 (f1.361) não apresentou laudo técnico comprovando a viabilidade da operação (f1.495).
- Que após análise das justificativas apresentadas e acatamento de algumas, ainda permanecem as diferenças demonstradas no Relatório de Diferenças 2001;
- Que não foram, para o ano de 2002, apresentados os laudos técnicos solicitados justificando a transformação de modelos de câmaras em outros modelos. A empresa não comprovou a viabilidade da operação.
- O romaneio de carga com alterações nas quantidades de alguns modelos, apresentados pela fiscalizada para justificar diferenças de estoques não foi aceito. “Tal argumento não pode ser aceito, uma vez que nos documentos originais, solicitados pela intimação 04/2005 (f1.92), e apresentados pela empresa nas (fls. 379 e 421 a 429), (NFs 15968 ,016009 e 016010 de 2002, com os respectivos romaneios), não encontramos nenhuma alteração ou correção na quantidade dos produtos constantes dos romaneios, ocorrida na época da emissão das notas fiscais. Portanto esta fiscalização só pode considerar os romaneios originais.”
- Que a fiscalização só aceita o estoque devidamente escriturado nos livros de inventário;

Observa a fiscalização que “a valoração dos insumos objeto do presente documento foi extraído dos respectivos DCR’s – Declaração de Redução do Imposto de Importação (fls.542 a 970) sendo o dia 31/12 de cada exercício a data utilizada para o fato gerador e como alíquota do imposto, foi usada a vigente neste período para o produto acabado, por se tratar de importação de insumos sob a forma de Kit's, conforme prevê a regra 2.a de Classificação Fiscal, estabelecida nas Regras Gerais para interpretação do Sistema HarmonizadoSH.”

#### PRODUTO ESTRANGEIRO EM SITUAÇÃO IRREGULAR CONSUMO OU ENTREGA A CONSUMO

Destaca a fiscalização que “Durante a realização de auditoria de estoque, na empresa acima qualificada, referente ao exercício de 2000, 2001 e 2002, foram detectadas diferenças em que o estoque escriturado é maior do que o estoque calculado por esta fiscalização, conforme Demonstrativos (fls. 22, 25 e 28). Sendo

assim, em razão da intempestividade para a apreensão dos insumos em questão, cobra-se a multa equivalente ao valor comercial da mercadoria importada.”

#### IMPUGNAÇÃO

Em 15/06/2005 (fls. 06) o contribuinte teve ciência do auto de infração contra ele lavrado e em 13/07/2005 (fls. 1.090) apresentou impugnação com as razões a seguir expostas.

- Ao começo, se insurge contra a autuação informando: “Inicialmente, a Impugnante, mesmo que sob protesto e não concordando com a totalidade das exigências a ela imputadas, informa que efetuou o pagamento do II e do IPI vinculado, da multa proporcional e dos juros de mora, relacionados a algumas diferenças de estoque relativas aos produtos mencionados em (DOC 22).”
- Em prejudicial de mérito o contribuinte alega decadência do direito do fisco exigir parcela dos tributos e penalidades. Afirma que por ser um tributo cujo lançamento se opera por homologação está sujeito ao que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional: Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador;
- Que “Vale dizer, o prazo que o fisco para, se entender existente qualquer irregularidade, lançar de ofício, findase após 5 (cinco) anos contados da data de ocorrência do fato gerador do tributo.”
- Que a fiscalização em 15/06/2005 impôs exigências de Imposto de Importação e de IPI vinculado à importação sobre uma série de operações que efetivamente ocorreram antes de 14/06/2000, ou seja, fora do prazo decadencial.
- Que o prazo decadencial tem o seu início na data das importações e os impostos e multas cobradas relativas às operações de importação de insumos para a fabricação dos modelos de Câmeras fotográficas a seguir estão contaminados pelo instituto decadencial previsto pelo art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional (...)
- Com base nas tabelas mostradas acima afirma que Declarações de Importação elencadas são efetivamente, as que acobertaram as últimas operações de importação de cada um dos produtos em comento.
- Requer “a realização de diligência que verificará, em referidos livros fiscais, que as importações ora mencionadas efetivamente foram as últimas realizadas pela Impugnante, para os insumos em comento.” • “Ante o exposto, a Impugnante, em prejudicial de mérito, requer a declaração da decadência do direito do fisco de exigir tributos aduaneiros pelas importações realizadas antes de 14/06/2000.” • Quanto ao mérito explica que um dos equívocos da fiscalização foi não considerar o fato de que a Impugnante realizou operações de troca de insumos em uma série de câmeras fotográficas. “Esta "transformação" ensejou, ora a entrada, e por vezes a saída, no estoque de insumos relacionados a alguns produtos fabricados

pela Impugnante, o que não foi, porém deveria ter sido, considerado na auditoria de estoques realizada pelo d. fiscal atuante.”

- Que para efetividade do art. 83, inciso I da Lei nº 4502/64 deve estar presente uma vontade consciente para a produção do resultado, a saber, "introduzir o produto clandestinamente no país" e "importar produto irregular ou fraudulentamente".
- Que à Impugnante não foi apontado qualquer Laudo ou Prova Técnica comprobatória de que veio a incorrer em alguma das hipóteses ventiladas no tipo penal.
- Contesta a apuração da fiscalização e rebate, para diversas mercadorias importadas, as quantidades encontradas em estoque e sua forma de contabilização pela fiscalização que não considerou a “transformação” ocorrida nas câmeras fotográficas. São os seguintes, os itens questionados:

#### DIFERENÇAS DE ESTOQUE VERIFICADAS NO ANO DE 2001

##### Câmeras BV 100

Não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 51 câmeras modelo BV 100 em 51 câmeras modelo BV 100 K, o que gerou uma saída de produtos não considerada pelo agente fiscal. Vale dizer, deve ser considerada uma saída do estoque de 51 câmeras modelo BV 100, as quais foram transformadas em câmeras BV 100 K.

##### Câmeras BV 100 K

Não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 51 câmeras BV 100 em 51 câmeras BV 100 K, o que gerou uma entrada de (BV 100 K) não considerada pelo agente fiscal. Ou seja, deve ser considerada uma entrada no estoque de 51 câmeras modelo BV 100 K, que foram fabricadas a partir da transformação de câmeras BV 100.

Outrossim, houve também a transformação de 20 câmeras TR 100 em 20 câmeras BV 100 K, o que gerou uma entrada de ( BV 100 K ) não considerada pelo agente fiscal.

Assim, deve ser considerada uma entrada no estoque de 20 câmeras modelo BV 100 K, que foram fabricadas a partir da transformação de câmeras TR 100.

Deve ainda ser anotado que a fiscalização lançou indevidamente e a maior a saída de 196 peças, objeto de operações canceladas, espelhadas pelas NF's 10209 (24 peças) e 10409 (172 peças). Estas operações, como dito, foram canceladas. A NF 10209 foi cancelada, pois um dos produtos nela descrito, por um erro quando de sua emissão, não foi o efetivamente adquirido pelo cliente da Impugnante. Por seu turno, a NF nº 10409 teve seu cancelamento registrado nº termo de ocorrências da Secretaria da Fazenda Estadual do Amazonas (DOC 03). Ainda, deve ser expurgado da exigência fiscal o equivalente a 53 câmeras que já foram objeto de abatimento da suposta diferença de estoque em comento. Com efeito,

a Impugnante, ao responder a Intimação Fiscal nº 716/2004 esclareceu que a fiscalização não houvera considerado a entrada relacionada às NFs 9232, 9854, 9855, 926, 368753, 39818 e 14539.

Posteriormente inclusive, a própria agente fiscal, ao apresentar a Intimação nº 27/2005 considerou como válida a explicação antes oferecida pela Impugnante, relacionando à fl. 358 destes autos as referidas Notas Fiscais. Não há, desta feita, como subsistir a exigência no que se refere a este particular.

#### Câmeras BV 88

A Não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 657 câmeras modelo BV 88 AF em 657 câmeras modelo BV Metal, o que gerou uma saída de produtos não considerada pelo agente fiscal. Vale dizer, deve ser considerada uma saída do estoque de 657 câmeras modelo BV 88 AF, as quais foram transformadas em câmeras BV Metal.

#### Câmeras BV METAL

Não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 657 câmeras BV 88 AF em 657 câmeras BV Metal, o que gerou uma entrada de (BV Metal) não considerada pelo agente fiscal. Ou seja, deve ser considerada uma entrada no estoque de 657 câmeras modelo BV Metal, que foram fabricadas a partir da transformação de câmeras BV 88 AF. Outrossim, a agente fiscal equivocadamente considerou as saídas espelhadas pelas NF's nos 10665 e 10666, estas que se trataram de retorno dos respectivos produtos, enviados para conserto pelos clientes da Impugnante. (DOC 04) de se observar que a natureza das operações espelhadas pelas NF's em comento taxativamente esclarece que não se tratam de "saídas" passíveis de cômputo nº levantamento fiscal realizado.

#### Câmeras TR 100

Não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 73 câmeras modelo TR 100 em 73 câmeras modelo TR 100 S. bem como de 20 peças em BV 100 K, o que gerou uma saída de produtos não considerada pelo agente fiscal. Vale dizer, deve ser considerada uma saída do estoque de 93 câmeras modelo TR 100, as quais foram transformadas em câmeras TR 100 S e BV 100 K.

#### Câmeras TR 100 S

Não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 73 câmeras TR 100 em 73 câmeras TR 100 S, o que gerou uma entrada de (TR 100 S) não considerada pelo agente fiscal. Ou seja, deve ser considerada uma entrada no estoque de 73 câmeras modelo TR 100 S, que foram fabricadas a partir da transformação / de câmeras TR 100.

#### Câmeras EZ MOTOR, EZ MOTOR DB e DF 300

Não pode prevalecer a exigência fiscal nesse particular, pois as peças supostamente a menor nº estoque da Impugnante foram objeto da NF nº 22042, (DOC 05) esta que espelhou operação de remessa para conserto promovida pelo

estabelecimento da Impugnante situado em São Paulo / SP. Por um equívoco da Impugnante, os produtos objeto de referida remessa para conserto não foram lançados a título de "entradas" no estoque. De qualquer maneira, com os esclarecimentos ora trazidos pela presente, requeira o cancelamento das exigências relacionadas aos produtos em cotejo.

#### Câmera 2 ZM DB

Não pode prevalecer a exigência fiscal nesse particular, pois a fiscalização considerou, equivocadamente, a entrada objeto da NF nº 502 (DOC 06) esta que espelhou operação de remessa para conserto promovida por um dos clientes da Impugnante. Outrossim, foi equivocadamente considerada a saída objeto da NF nº 14527 (DOC 07), esta que espelhou operação de retorno de conserto da Impugnante a um de seus clientes.

#### DIFERENCAS DE ESTOQUE VERIFICADAS NO ANO DE 2002

#### Câmera 2 ZM DB

Deve ser considerada pela fiscalização a entrada de 3 câmeras referentes à devolução dessas mercadorias espelhada pela NF 411, emitida por Bertier Fotografia. Esta NF cumpre assinalar, não se confunde com a de mesmo número, relacionada à fl. 371 dos presentes autos, emitida por Fotóptica Ltda, em outra operação de devolução de mercadorias. (DOC 08). Não pode prevalecer a exigência fiscal nesse particular, pois a fiscalização considerou, equivocadamente, a entrada objeto da NF nº 615 (DOC 09) esta que espelhou operação de remessa para conserto promovida por um dos clientes da Impugnante. Ainda, não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 21 câmeras TRON DB em 21 câmeras 2 ZM DB, o que gerou uma entrada de (2 ZM DB) não considerada pelo agente fiscal. Ou seja, deve ser considerada uma entrada no estoque de 21 câmeras modelo 2 ZM DB, que foram fabricadas a partir da transformação de câmeras TRON DB. Outrossim, imperioso se faz aqui tecer um esclarecimento: A Impugnante, à época, efetuava algumas de suas vendas por consignação.

Assim remetia seus produtos aos consignatários e, neste momento, registrava a saída das mercadorias de seu estoque. Ato contínuo, alocava estes produtos a uma conta contábil específica criada para este tipo de operação, denominada "estoque em poder de terceiros", conforme inclusive já informado à fiscalização, as fls. 378 dos presentes autos.

Neste diapasão, deve ser considerada, para o modelo em comento, a saída de 31 câmeras que foram objeto de consignação, estas realocadas, do estoque da Impugnante para o denominado "estoque em poder de terceiros". Outrossim, é de se observar que equivocouse a fiscalização ao considerar em duplicidade, a saída de 28 câmeras objeto das vendas por consignação (NF's as fls. 471 dos presentes autos). Importante esclarecer: Estas 28 câmeras não podem ser consideradas como saída de estoque, uma vez que a Impugnante já houvera, quando da remessa para venda em consignação, realocado contabilmente estes

produtos de seu "estoque" para o retro mencionado "estoque em poder de terceiros". Pelo mesmo motivo, deve ser considerada a saída de 3 câmeras fotográficas objeto de remessa em consignação ( NF re 15593 ), que foram baixadas do "estoque" da Impugnante e realocadas ao "estoque em poder de terceiros". (DOC 10) Por fim, não pode prevalecer a exigência relacionada a 1 câmera, pois a fiscalização considerou, equivocadamente, a saída objeto da NF n° 18285, (DOC 11) esta que espelhou operação de retorno de conserto, i.e., tratavase de mercadoria de propriedade de terceiros.

#### Câmera ZM DB

Neste modelo, desde logo deve ser considerada a saída de 303 câmeras do estoque da Impugnante para o "estoque em poder de terceiros". Outrossim, é de se observar que equivocouse a fiscalização ao considerar a saída de 76 câmeras objeto de vendas por consignação (NF's às fls.472 dos presentes autos). Ainda, não pode prevalecer a exigência relacionada a 1 câmera, pois a fiscalização considerou, equivocadamente, a saída objeto da NF n° 18226, (DOC 12) esta que espelhou operação de retorno de conserto, i.e., tratavase de mercadoria de propriedade de terceiros. Pelo mesmo motivo, deve ser considerada a saída de 4 câmeras fotográficas objeto de remessa em consignação (NF n° 15593), que foram baixadas do "estoque da Impugnante" e realocadas ao "estoque em poder de terceiros". (DOC 13)

#### Câmera 3Z DB

Neste modelo, desde logo deve ser considerada a saída de 132 câmeras do estoque da Impugnante para o "estoque em poder de terceiros".

#### Câmera PC 606

Neste particular, a fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 154 Câmeras, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal n° 15968. Ocorre, entretanto, que o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 98 câmeras, nos termos do romaneio substitutivo constante A fls. 467/470 dos presentes autos. Desta feita, devem ser canceladas a saída de 56 Câmeras do estoque da Impugnante.

#### Câmera BV 100 K

Neste modelo, desde logo deve ser considerada a saída de 106 câmeras do estoque da Impugnante para o "estoque em poder de terceiros". Outrossim, a fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 373 Câmeras, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal n° 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento não envolveu nenhuma câmera do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante à fls. 467/470 dos presentes autos. Desta feita, devem ser canceladas a saída destas 373 Câmeras do estoque da Impugnante. Outrossim, é de se observar que

equivocouse a fiscalização ao considerar a saída de 983 câmeras objeto das vendas por consignação (NF's as fls. 473 e 474 dos presentes autos). Importante esclarecer: Estas 983 câmeras não podem ser consideradas como saída de estoque, uma vez que a Impugnante já houvera, quando da remessa para venda em consignação, realocado contabilmente estes produtos de seu "estoque" para o retro mencionado "estoque em poder de terceiros". Ainda, deve ser considerada a saída de 954 câmeras fotográficas objeto de remessa em consignação (NF's nº 14760, 14761, 14762 e 14763), que foram baixadas do "estoque" da Impugnante e realocadas ao "estoque em poder de terceiros" (DOC 14).

#### Câmera BV METAL

Não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 82 câmeras modelo BV Metal DB em 82 câmeras modelo BV metal o que gerou uma entrada de produtos não considerada pela fiscalização Vale dizer, deve ser considerada uma entrada no estoque de 82 câmeras modelo BV Metal, as quais foram fabricadas a partir de câmeras BV Metal DB.

Outrossim, é de se observar que equivocouse a fiscalização ao considerar a saída de 668 câmeras objeto das vendas por consignação (NF's as fls. 475 e 476 dos presentes autos).

Importante esclarecer: Estas 668 câmeras não podem ser consideradas como saída de estoque, uma vez que a Impugnante já houvera, quando da remessa para venda em consignação, realocado contabilmente estes produtos de seu "estoque" para o retro mencionado "estoque em poder de terceiros". Pelo mesmo motivo, deve ser considerada a saída de 96 câmeras fotográficas objeto de remessa em consignação (NF nº 171433), que foram baixadas do "estoque" da Impugnante e realocadas ao "estoque em poder de terceiros". (DOC 15)

#### Câmera BV METAL DB

Neste modelo, desde logo deve ser considerada a saída de 136 câmeras do estoque da Impugnante para o "estoque em poder de terceiros". Outrossim, não pode prevalecer a exigência fiscal, pois houve a transformação de 82 câmeras modelo BV Metal DB em 82 câmeras modelo BV Metal, o que gerou uma saída de produtos não considerada pelo agente fiscal. Vale dizer, deve ser considerada uma saída do estoque de 82 câmeras modelo BV Metal DB, as quais foram fabricadas a partir de câmeras BV Metal. Outrossim, é de se observar que equivocouse a fiscalização ao considerar a saída de 121 câmeras objeto das vendas por consignação (NF's as fls. 477 dos presentes autos). Importante esclarecer: Estas 121 câmeras não podem ser consideradas como saída de estoque, uma vez que a Impugnante já houvera, quando da remessa para venda em consignação, realocado contabilmente estes produtos de seu "estoque" para o retro mencionado "estoque em poder de terceiros".

#### Câmera BV 550

Neste modelo, desde logo deve ser considerada a saída de 53 câmeras do estoque da Impugnante para o "estoque em poder de terceiros". Outrossim, é de se observar que equivocouse a fiscalização ao considerar a saída de 4 câmeras das por consignação (NF's as fls. 478 dos presentes autos). Importante esclarecer: Estas 46 câmeras não podem ser consideradas como saída de estoque, uma vez que a Impugnante já houvera, quando da remessa para venda em consignação, realocado contabilmente estes produtos de seu "estoque" para o retro mencionado "estoque em poder de terceiros".

#### Câmera PC 2000

A agente fiscal equivocadamente considerou equivocadamente a "entrada" espelhada pela NF 633, esta que se trata de remessa do respectivo produto, para conserto, por um dos clientes da Impugnante. (DOC 16) Outrossim, a fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 65 Câmeras, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal nº 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 58 câmeras do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante A fls. 467/470 dos presentes autos.

#### Câmera LINEA AZUL

A agente fiscal equivocadamente considerou equivocadamente a "entrada" espelhada pela NF 637, esta que se trata de remessa do respectivo produto, para conserto, por um dos clientes da Impugnante. (DOC 17)

#### Câmera DUO

Outrossim, é de se observar que equivocouse a fiscalização ao considerar a saída de 1244 câmeras objeto das vendas por consignação (NF's às fls. 480/481 dos presentes autos). Importante esclarecer: Estas 1244 câmeras não podem ser consideradas como saída de estoque, uma vez que a Impugnante já houvera, quando da remessa para venda em consignação, realocado contabilmente estes produtos de seu "estoque" para o retro mencionado "estoque em poder de terceiros". Ainda, deve ser considerada a saída de 1272 câmeras fotográficas objeto de remessa em consignação (NF's As fls. 482 e 483 dos presentes autos), que foram baixadas do "estoque" da Impugnante e realocadas ao "estoque em poder de terceiros".

Outrossim, é de se observar que a fiscalização considerou a entrada, relativa à NF nº 10619, As fls. 450 dos presentes autos, de somente 2 câmeras, quando na realidade tratouse de operação envolvendo duas caixas de câmeras fotográficas, com 6 (seis) unidades de cada a. Desta feita, 10 (dez) câmeras que deram entrada no estoque da impugnante não foram consideradas nº levantamento fiscal. É de se notar que a NF em comento esclarece de forma categórica que se tratam de 2 caixas de câmeras. Cada uma, contendo 6 unidades. Ainda, observase que o valor do produto mencionado na NF de devolução equivale ao valor de 12 Câmeras

fotográficas, e não de duas. A este respeito, basta confrontar com a Nota Fiscal de venda nº 14561, previamente emitida pela Impugnante ao seu cliente (DOC 18)

Câmera LINEA PRATA

de se observar que equivocouse a fiscalização ao considerar a saída de 1375 câmeras objeto das vendas por consignação (NF's As fls. 485 dos presentes autos). Importante esclarecer:

Estas 1375 câmeras não podem ser consideradas como saída de estoque, uma vez que a Impugnante já houvera, quando da remessa para venda em consignação, realocado contabilmente estes produtos de seu "estoque" para o retro mencionado "estoque em poder de terceiros". Pelo mesmo motivo, deve ser considerada a saída de 1458 câmeras fotográficas objeto de remessa em consignação (NF's n's 16479, 16480, 16484, 17142, 17143, 17144, 18058, 18059, 18060 e 18063 em anexo — DOC 19), que foram baixadas do "estoque" da Impugnante e realocadas ao "estoque em poder de terceiros". A agente fiscal equivocadamente considerou equivocadamente a "saída" espelhada pela NF 18607, esta que se trata de retorno do respectivo produto, de conserto, para um dos clientes da Impugnante. (DOC 20) Por fim, a Impugnante observa que no período compreendido entre 19/12/02 e 31/12/02 encontravase em escrituração de seu Livro de Inventário. Desta feita não baixou, no seu estoque, as saídas ocorridas neste período. A fiscalização no caso presente questiona a diferença de estoque equivalente a 1711 câmeras fotográficas que foram comercializadas exatamente no período em cotejo. Ocorre, entretanto, que essas mercadorias tiveram destinação certa, licita e sabida, razão pela qual não há porque subsistir a alegação de que a Impugnante não empregou os insumos respectivos para os fins esperados, quando das respectivas importações. Com efeito, as fls. 484 dos presentes autos, encontramse todas as notas fiscais emitidas e devidamente escrituradas pela Impugnante no período em questão. Referida documentação comprova o destino dessas 1716 câmeras fotográficas. Não pode, desta feita, subsistir a imposição tributária, uma vez que é inconteste que os insumos respectivos foram efetivamente empregados nos produtos vendidos pela Impugnante. Desta feita, em observância ao principio da verdade material bem como da tipicidade tributária, a Impugnante requer o cancelamento exigência fiscal relacionada a estas 1711 câmeras fotográficas.

Câmera BV 80 e BV 80 S100

Nestes produtos especificamente, a d. agente fiscal cometeu um equívoco elementar, ao considerar, no Livro Registro de Inventário da Impugnante de 31/12/2001, 32 câmeras.

Entretanto, o correto seria considerar essas 32 câmeras, somadas a 7 kits BV 80, conforme expressamente apontado no Livro de Inventário cuja cópia se tem em (DOC 21). Conclui-se, desta feita, que em 31/12/2001, existiam 39 produtos no estoque.

**Lente Objetiva 28105 MM**

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 138 Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal nº 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 129 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante à fls. 467/470 dos presentes autos.

**Lente Objetiva 28 200 MM**

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 156 Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal nº 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 147 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante a fls. 467/470 dos presentes autos.

**Lente Objetiva 28 70 MM**

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 121 Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal nº 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 70 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante à fls. 467/470 dos presentes autos.

**Lente Objetiva 35 70 MM**

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 150 Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal nº 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 80 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante à fls. 467/470 dos presentes autos.

**Lente Objetiva 70210 MM**

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota fiscal nº 15968 Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 165 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante à fls. 467/470 dos presentes autos.

**Lente Objetiva 75300 MM**

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 465 Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal n ° 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu

efetivamente 382 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante A. fls. 467/470 dos presentes autos.

#### Lente Objetiva 28210 MM

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 25 Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal n° 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 16 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante à fls. 467/470 dos presentes autos.

#### Teleconversora 2X

A fiscalização considera indevidamente uma suposta saída de 8 Lentes Objetivas, objeto da operação espelhada pela Nota Fiscal n° 15968. Ocorre, entretanto, que, como dito acima, o romaneio que acompanhou referida Nota Fiscal foi preenchido equivocadamente. A operação em comento envolveu efetivamente 7 lentes objetivas do modelo em cotejo, nos termos do romaneio substitutivo constante às fls. 467/470 dos presentes autos.

#### AutoRádio TC 41 20

Outrossim, não foi considerada a saída de 8 AutoRádios espelhada pela NF n° 466. Esta saída ocorreu no período compreendido entre 20/12/02 e 31/12/02, no qual a Impugnante encontravase em escrituração de seu Livro de Inventário. Desta feita não baixou, no seu estoque, as saídas ocorridas neste período. Ocorre, porém que, pelos motivos já mencionados, não pode esta ausência de baixa no estoque, redundar na acusação fiscal ora contestada, já que é conhecida a existência e a licitude da operação praticada.

#### AutoRádio TC 42 30

Não foi tampouco considerada a saída de 2 Auto Rádios espelhada pela NF n° 466. Esta saída ocorreu no período compreendido entre 19/12/02 e 31/12/02, no qual a Impugnante encontravase em escrituração de seu Livro de Inventário. Desta feita não baixou, no seu estoque, as saídas ocorridas neste período. Ocorre, porém que, pelos motivos já mencionados não pode esta ausência de baixa no estoque redundar na acusação fiscal ora contestada já que é conhecida a existência e a licitude da operação praticada.

- Questiona ainda a aplicação da taxa SELIC para corrigir os créditos tributários lançados. Afirma que na hipótese dos autos, os juros aplicáveis seriam, teoricamente, os moratórios, devidos em virtude do retardamento no pagamento da obrigação tributária e que a taxa SELIC, prevista no art. 13 da Lei n° 9.065 possui natureza remuneratória.

Em sessão de 27/02/2014, a DRJ julgou a impugnação improcedente, tendo adotado a seguinte ementa (Acórdão nº 08-28.907):

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002

ZONA FRANCA DE MANAUS. AUDITORIA DE ESTOQUE. NÃO EMPREGO DOS BENS NOS FINS OU ATIVIDADES PARA QUE FORAM IMPORTADOS.

Apurando-se o estoque de bens importados com benefícios da Zona Franca de Manaus em quantidade superior à informada no registro de inventário, a diferença, quando não justificada, caracteriza o desvio de finalidade, sendo exigíveis os tributos suspensos quando da importação, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

ZONA FRANCA DE MANAUS. AUDITORIA DE ESTOQUE.

PRODUTO ESTRANGEIRO EM SITUAÇÃO IRREGULAR. MULTA.

Constatado que o estoque final, apurado a partir do estoque inicial acrescido das entradas e diminuído das saídas, é inferior ao estoque escriturado no inventário, a diferença, quando não comprovada, é tratada como produto estrangeiro em situação irregular, cabendo a pena de perdimento, ou na sua impossibilidade, a aplicação da multa prevista no artigo 463, inciso I, do Decreto 2.637/98 (RIPI/98).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002

DECADÊNCIA. PENALIDADE PECUNIÁRIA. CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Nos casos de lançamento de penalidade pecuniária, a contagem do prazo decadencial se sujeita à regra geral prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, onde está determinado que o dies a quo para a contagem do citado prazo corresponderá ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tratandose de importações realizadas com benefício de suspensão, o curso do prazo decadencial só se inicia após a constatação da falta que dá causa à perda do benefício, com a conseqüente exigibilidade dos tributos.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO.

Os tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não pagos até a data de vencimento, estão sujeitos à incidência de juros de mora calculados com base na taxa SELIC, seja qual for o motivo determinante da falta. Tratase de expressa determinação legal em vigor, não cabe a esta instância administrativa de julgamento manifestarse sobre sua legalidade ou constitucionalidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Quando a petição da autuada não apresentar documentos e argumentações diferentes dos apresentados durante o procedimento fiscal que resultou no lançamento do crédito tributário, não há porque acatar o pedido de diligência, por prescindível.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 09/05/2014, a Recorrente apresentou o seu recurso voluntário, tendo aduzido razões semelhantes às já apresentadas em sua impugnação.

Em sessão de 25/07/2018, esta Turma Julgadora determinou a conversão do julgamento em diligência (Resolução nº 3301-000.767), para a análise de notas fiscais e retificação dos cálculos do crédito tributário.

Em 23/03/2021, o Auditor juntou o Relatório de Diligência e devolveu o processo ao julgamento desta Turma.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Bruno Minoru Takii, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este efeito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- RICARF.

Relativamente à alegação de não aplicação de juros de mora pela taxa Selic, aplica-se a Súmula CARF nº 04, que diz que “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Feitas as apreciações iniciais e não havendo preliminares – exceto a de diligência, já superada em resolução anterior –, passo à análise do mérito.

### I – Mérito

#### I.1. Da decadência

Relativamente a este tópico, a Recorrente sustenta que os créditos tributários exigidos teriam decaído, isto porque a ciência do auto de infração teria ocorrido em 15/06/2005 e, por sua vez, os fatos geradores ocorreram em datas anteriores a 14/06/2000, data essa que considera como limite por entender aplicável ao caso a contagem prevista no artigo 150, §4º, do CTN.

Buscando demonstrar a fruição do prazo quinquenal, apresenta as seguintes tabelas:

DIFERENÇAS DE ESTOQUE			
ANO 2000			
PRODUTO	ULTIMA IMPORTAÇÃO		
	DI	DATA ENTRADA	QUANTIDADE
AW 110	35038	30/10/1995	8.000
AW 130	2787	6/2/1996	8.000
PS5	19894	13/6/1995	500
CAM. KIT BV 100	99/0962259-9	23/11/1999	18.000
CAM. BV 88 AF	97/0123213-5	10/3/1997	3.500
CAMERA V 4000	030080	20/9/1996	400
CAMERA TR 100 / TR 100 S	35038	30/10/1995	15.000
CAMERA EZ MOTOR	97/0953839-0	20/10/1997	6.000
OBJETIVA 18-28 MM	97/0268991-0	17/4/1997	48
OBJETIVA 28-105 MM	98/0420171-2	12/5/1998	60
OBJETIVA 28-200 MM	98/0420171-2	12/5/1998	155
OBJETIVA 70-210 MM	98/0420171-2	12/5/1998	200
OBJETIVA 28-210 MM	97/0520778-0	27/6/1997	387
OBJETIVA 28-80 MM	97/0520778-0	27/6/1997	433
TELECONVERSORA 2X	97/0520778-0	27/6/1997	870
TELESCÓPIO 56 T		17/4/1997	1380

**DIFERENÇAS DE ESTOQUE  
ANO 2001**

PRODUTO	ULTIMA IMPORTAÇÃO		
	DI	DATA ENTRADA	QUANTIDADE
AW 110	35038	30/10/1995	8.000
CAMERA AW 130	2787	6/2/1996	8.000
CAMERA /KIT BV 100	99/0962259-9	23/11/1999	18.000
CAMERA / BV 88 AF	97/0123213-5	10/3/1997	3.500
CAMERA 8000 RD	efetuada anteriormente a 1995		
CAMERA AF 88	35037	30/10/1995	4.260
CAMERA TR 100	35038	30/10/1995	15.000
CAMERA TR 100 S	efetuada anteriormente a 1995		
CAMERA EZ MOTOR	97/0953839-0	20/10/1997	6.000
CAMERA EZ MOTOR DB	97/0676753-3	8/8/1997	6.000
CAMERA DF 300	97/0581825-8	14/7/1997	500
OBJETIVA 28-105 MM	98/0420171-2	12/5/1998	60
OBJETIVA 28-70 MM	98/0420171-2	12/5/1998	140
OBJETIVA 35-70 MM	98/0420171-2	12/5/1998	185
OBJETIVA 75-300 MM	98/0420171-2	12/5/1998	190

**DIFERENÇAS DE ESTOQUE  
ANO 2002**

PRODUTO	ULTIMA IMPORTAÇÃO		
	DI	DATA ENTRADA	QUANTIDADE
CAMERA PC 606	40961	15/12/1995	10.000
OBJETIVA 28-105 MM	98/0420171-2	12/5/1998	60
OBJETIVA 28-200 MM	98/0420171-2	12/5/1998	155
OBJETIVA 28-70 MM	98/0420171-2	12/5/1998	140
OBJETIVA 35-70 MM	98/0420171-2	12/5/1998	185
OBJETIVA 70-210 MM	98/0420171-2	12/5/1998	200
OBJETIVA 75-300 MM	98/0420171-2	12/5/1998	190
OBJETIVA 28-210 MM	97/0520778-0	27/6/1997	387
TELECONVERSORA 2X	97/0520778-0	27/6/1997	870

Por sua vez, a DRJ rejeitou a tese apresentada pela Recorrente, tendo adotado como fundamento a impossibilidade de realização da contagem pela regra do art. 150, §4º do CTN, pois isso só seria possível se tivesse havido a comprovação de pagamento – ainda que parcial – dos tributos nas competências questionadas. Como não houve essa comprovação, o diploma legal aplicável para o início da contagem do prazo quinquenal seria o art. 173, inc. I, do CTN.

Em se aplicando o mencionado dispositivo legal, então não haveria que se falar em fruição do prazo decadencial, isto porque a contagem só se iniciou quando o lançamento poderia ser efetuado, o que, em razão da fruição do benefício fiscal concedido sob condição suspensiva, só poderia se dar nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 288/67, com a redação alterada pelo § 1º da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, cuja regulamentação foi implementada com a edição do Decreto nº 61.244/1967, precisamente nos termos do art. 3º.

Ao analisar as específicas operações e suas condições, a DRJ concluiu que o prazo decadencial não havia se encerrado à data de ocorrência da ciência do auto de infração, conforme é possível identificar no seguinte trecho de sua fundamentação:

Sendo assim, para os fatos geradores relativos aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, apurados em 31/12 daqueles anos, o prazo inicial de contagem para a decadência se desloca para o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 01/01/2002, 01/01/2003 e 01/01/2004, com prazo decadencial encerrando em 31/12/2006, 31/12/2007 e 31/12/2008, respectivamente.

Tendo em vista que a data da ciência do auto de infração pelo contribuinte se deu em 15/06/2005, não há que se falar em decadência.

Relativamente a esses fundamentos apresentados pela DRJ, apesar de dizer que procedeu ao recolhimento parcial, a Recorrente não apresentou provas em sentido contrário que pudessem infirmar a hipótese de aplicação do art. 173, inc. I, do CTN, ou que os momentos em que o lançamento se tornou possível à fiscalização não fossem aqueles apontados pela Instância *a quo*, razão pela qual se torna impossível a reforma do acórdão recorrido quanto ao tópico da decadência.

## **I.2. Das operações de troca de insumo e demais operações**

Alega a Recorrente que parte relevante da diferença de estoque identificado pelo Auditor decorreria de “operações de troca de insumos”, as quais teriam deixado de ser consideradas na fiscalização.

De acordo com a contribuinte, as tais trocas de insumos poderiam ocorrer de duas formas, a saber:

(a) Alteração superficial:

“Essa alteração ocorre na parte cosmética impressa, determinada pela impressão do logotipo e modelo na tampa externa.

A importação do produto pode ocorrer na sua forma genérica, sem a menção do modelo ou logotipo, ganhando posteriormente a sua definição de características cosméticas externas pelo processo de serigrafia ou silk-screen.”

(b) Alteração de formato:

Ocorre alteração de formato das tampas externas mantendo-se, no entanto, os mesmos encaixes, pontos de fixação no produto final e sendo livres de qualquer tipo de adaptação.

No caso da Recorrente, essas tampas com formatos externos diferentes podem ou não ter sido importadas com o nome e modelo pré-definidos, ou seja, podem ter sido recebidos com a impressão do nome do modelo ou na sua forma genérica.

Na condição de tampas com modelos pré-definidos, o produto era montado na situação normal. As tampas na sua forma genérica recebiam a estampa pelo mesmo processo anteriormente citado de acordo com a demanda ou necessidade.

Outrossim, a “transformação” dos modelos ocorreu também para evitar a parada da linha de montagem. Verificou-se, algumas vezes, que a tampa de um determinado modelo foi importada com manchas, riscos e falhas na injeção, o que obrigou segregar esse material. Essa situação forçou a produção a utilizar “tampas” similares às de outro modelo para evitar a suspensão da linha de montagem.

Em seguida, a Recorrente trouxe em sua peça recursal as suas alegações específicas para as divergências de estoque vinculadas à alegação de “operações de troca de insumos”, incluindo, também, supostos erros de análise no que diz respeito a operações de outra natureza, como cancelamento, devolução e remessas para conserto.

Relativamente à alegação de divergência por transformações decorrentes de “operações de troca de insumos”, a DRJ rejeitou as alegações da Recorrente sob a justificativa de que a contribuinte não apresentou laudos técnicos que comprovassem a viabilidade dos processos de transformação que teriam sido efetuados pela empresa. É o que se verifica no seguinte trecho da fundamentação do acórdão recorrido:

Da mesma forma, resta prejudicada a solicitação da impugnante, quando, em síntese, quer que as diversas “transformações/substituições” (utilização de

insumos de um modelo de câmera fotográfica em outras) sejam consideradas na apuração de estoques.

Ressalto que as solicitações elencadas às folhas 1.098 a 1.108 em sua grande maioria se referem a questionamentos feitos durante o procedimento fiscal, onde a autoridade aduaneira exigiu a apresentação de laudo técnico que comprovasse a viabilidade dos processos de transformação efetuados pela impugnante. Naquele momento, como agora, os laudos técnicos não foram apresentados.

De fato, como a Recorrente alegou fato teoricamente impeditivo do direito do Fisco, cabia a ela carrear as provas que suportassem a sua alegação. Assim, como se tratava de alegação de cunho técnico-produtivo, nada mais natural que os esclarecimentos jurídicos viessem acompanhados de laudo de profissional qualificado que pudesse atestar a viabilidade das alegadas transformações. Como não o fez, mesmo diante de requisição em fase de fiscalização, de DRJ, de Resolução CARF e, agora, no derradeiro julgamento do recurso voluntário, tem-se que a empresa não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabia (art. 373, inc. II, CPC), razão pela qual os mencionados ajustes não podem ser considerados.

Já no que diz respeito às outras operações com impacto sobre o estoque, concluiu-se no Relatório Fiscal gerado após a diligência que, relativamente ao ano de 2001, constatou-se a existência de estoque superior àquele anteriormente apurado – ou seja, a diferença entre o estoque real e o estoque escriturado era menor – nos itens “Câmera BV 100K” e “Câmera BV Metal”, com as diferenças constantes da tabela abaixo:

PRODUTO/MODELO	DIFERENÇA	CUSTO (US\$)	DCR.	CUSTO TOTAL US\$	R\$ (2,3215)
<b>Câmeras BV 100K</b>	220	5,49		1.207,80	<b>2.803,91</b>
<b>Câmera BV Metal</b>	689	8,36		5.760,04	<b>13.371,93</b>

Para o ano de 2002, constatou-se a existência de estoque superior àquele anteriormente apurado para os itens “Câmera 2 ZM DB” e “Câmera BV 80 e BV 80 S100” e, além disso, também se constatou a inexistência de diferença de estoque em relação ao item “Câmera DUO”, conforme tabela abaixo:

PRODUTO/MODELO	DIFERENÇA	CUSTO	DCR.	CUSTO TOTAL	R\$ (3,5413)

		(US\$)	US\$	
<b>Câmera 2 ZM DB</b>	20	18,00	360,00	<b>1.274,87</b>
<b>Câmera DUO</b>	0	-	-	-
<b>Câmera BV 80 e BV 80 S100</b>	10	0,75	7,50	<b>26,56</b>

2002

Apenas o item “Câmera DUO” gerou diferença no cálculo do II e IPI, com valor de imposição zero, pela ausência de diferença.

PRODUTO/MODELO	DIFERENÇA	CUSTO	DCR.	CUSTO	TOTAL	R\$ (3,5413)
----------------	-----------	-------	------	-------	-------	--------------

		(US\$)	US\$	
<b>Câmera 2 ZM DB</b>	20	18,00	360,00	<b>1.274,87</b>
<b>Câmera DUO</b>	0	-	-	-
<b>Câmera BV 80 e BV 80 S100</b>	10	0,75	7,50	<b>26,56</b>

Por concordar com o resultado da análise procedida pelo Auditor, dou provimento parcial para o tópico discutido, para que o cálculo do II e do IPI, e multas impostas, sejam ajustados ao resultado obtido em diligência.

### **I.3. Das multas impostas (art. 106, inc. I, DL nº 37/1966; art. 80, inc. I, Lei nº 4.502/1964; art. 83, inc. I, Lei nº 4.502/1964)**

Em sua linha de argumentação principal, a Recorrente busca o afastamento das multas que lhe foram impostas em suposta atipicidade de sua conduta ou, tendo essa sido constatada, que teria inexistido dolo em suas ações.

De partida, é necessário dizer que nenhuma das normas sancionatórias aplicadas tem como elemento essencial a existência do dolo. Desta forma, uma vez constatada a hipótese nela prevista, a priori, a multa deve ser aplicada pela fiscalização.

Quanto à adequação das situações constatadas e as hipóteses de aplicação das multas, adoto as mesmas conclusões a que chegou a DRJ, no sentido da integral subsunção:

Da multa prevista no art. 83 inciso I da lei nº 4502/64 e art. 463, inciso I, do Decreto nº 2.637/98

A impugnante se insurge contra a multa em epígrafe alegando que a imposição de penalidades está submetida ao princípio da tipicidade fechada, implicando dizer que somente será aplicável a sanção se a conduta vedada pela norma corresponder exatamente à praticada pelo agente. Desenvolveu seu raciocínio

concluindo que “Não há como se negar que se trata de tipo penal no qual o DOLO deve estar presente nas condutas descritas.” E que “Não restou, nem de longe, provado o dolo da Impugnante no caso presente, já que o que houve foi uma presunção do agente acusador de que haveria, no caso concreto, ocorrido o tipo penal.” Não procede a alegação de ausência de tipificação. A infração que resultou na imposição da multa em apreço está diretamente ligada ao fato da autuada ter promovido a saída a produtos de procedência estrangeira (consumo ou entrega a consumo) em situação irregular, caracterizada pela constatação de diferença de estoque em procedimento de auditoria nos exercícios de 2000, 2001 e 2002. A infração foi caracterizada pelo confronto entre o estoque apurado (considerando o estoque inicial e os registros (notas fiscais) das entradas e saídas de determinados bens/mercadorias) com as quantidades constantes do livro de inventário, que resultou em diferenças negativas, ou seja, o estoque final calculado menor que o registrado no inventário.

A pretensão do fisco está fundamentada na ocorrência de fato descrito no art. 83 inciso I da lei nº 4502/64, reproduzido no art. 463, caput e inciso I, do Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI vigente à época dos fatos), a seguir transcrito, cujos elementos configuradores estariam presentes e comprovados.

Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e DecretoLei nº 400/68, art. 1º, alteração 2ª):

I – os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente, ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decretolei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª);

II (...)

Da exegese do dispositivo legal acima, nitidamente se observa que estão perfeitamente delineadas em seu enunciado as condutas típicas in abstracto que, se contrariadas, darão ensejo à aplicação da penalidade, quais sejam, consumirem ou entregarem a consumo produtos de procedência estrangeira, que tenham sido: a) introduzidos clandestinamente no país; b) importados irregular ou fraudulentamente; ou, c) que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhados, conforme o caso, de documentação hábil e idônea.

No caso concreto, a descrição dos fatos contida nas peças de lançamento relata que a autuada consumiu ou entregou a consumo produtos de procedência estrangeira em situação irregular. Ou seja, a conduta típica in concreto descrita pela fiscalização se subsume integralmente à hipótese descrita na alínea “c” do

parágrafo anterior, tipificada no art. 463, inciso I, do RIPI/1998. Não houve, portanto, qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Também não assiste razão à impugnante quando questiona a validade dos lançamentos pelo fato de não lhe ter sido apresentado qualquer laudo ou prova técnica que viesse comprovar que teria incorrido em alguma das hipóteses tratadas no tipo penal. No caso concreto, o resultado da auditoria de estoque realizada pela fiscalização se revelou suficiente para comprovar a infração, procedimento este que se baseou, frise-se, em dados objetivos fornecidos pela própria impugnante.

Por certo, o cometimento das infrações pode ser deduzido da escrituração realizada pela própria empresa, bastando para tal, como dito, considerar o estoque inicial, as entradas e saídas dos produtos selecionados para a auditoria, e confrontá-los com os estoques finais constantes do livro Registro de Inventário.

Da exigência das multas de 100% sobre o valor do Imposto de Importação e de 75% sobre o valor do IPI

Restando comprovado nos autos o não emprego dos bens nos fins ou atividades para que foram importados os impostos suspensos passam a se submeter à tributação integral. Ademais, configurando-se o inadimplemento da condição suspensiva, é de se aplicar a penalidade específica de acordo com a legislação de regência, sendo aplicável quanto ao Imposto de Importação a multa prevista no art. 106, inciso I, alínea “a”, do DecretoLei nº 37/66.

Art.106 Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a importação da mercadoria ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução:

I de 100% (cem por cento):

a) pelo não emprego dos bens de qualquer natureza nos fins ou atividades para que foram importados com isenção de tributos; b) pelo desvio, por qualquer forma, dos bens importados com isenção ou redução de tributos;

[...] Quanto ao IPI, na medida em que não foram recolhidos os tributos, conforme determina a legislação de regência, procedente é a exigência da multa de ofício no percentual de 75%, prevista no art. 80, I, da Lei nº 4.502/64 e alterações, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, então vigente.

Entretanto, verifica-se que, relativamente às multas impostas em relação ao descumprimento da legislação do IPI, em específico, dos arts. 80, inc. I, e 83, Lei nº 4.502/1964, tem-se que a somatória dos percentuais resulta em percentual superior a 100% do tributo exigido da contribuinte.

Relativamente a esse assunto, o entendimento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal – STF é de que a imposição de multa superior a 100% do valor do tributo exigido tem

natureza confiscatória, razão pela qual, posteriormente, foi editado o art. 14 da Lei nº 14.689/2003, que limitou a multa a até 100% do crédito tributário apurado, conforme é possível verificar a seguir:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte. (Promulgação partes vetadas)

§ 1º A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional providenciará, de ofício, o imediato cancelamento da inscrição em dívida ativa de todo o montante de multa que exceda a 100% (cem por cento), independentemente de provocação do contribuinte, e ficará obrigada a comunicar o cancelamento nas execuções fiscais em andamento.

Como se trata de norma superveniente, cabe aqui a sua aplicação de ofício por este Julgador, que decide por limitar as multas aplicadas pela violação da legislação do IPI que, em conjunto, não podem ultrapassar ao percentual de 100% desse imposto.

## II - Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o II, IPI e multas às diferenças de estoque identificadas em diligência, e para limitar a 100% as multas impostas por violação à legislação do IPI.

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii**