



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

Processo nº 10494.001469/2005-28
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3402-001.772 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 26 de fevereiro de 2019
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrentes DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Pedro Sousa Bispo, sendo substituído pela Conselheira Larissa Nunes Girard (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência dos tributos e penalidades decorrentes de irregularidades identificadas no Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito

Industrial sob Controle Informatizado - RECOF. As irregularidades foram assim sintetizadas no Auto de Infração:

"a) Falta de Mercadoria

I) Ajuste negativo

II) Saldo do Inventário inferior ao saldo documental

b) Mercadorias Excedentes

I) Ajuste Positivo

II) Saldo de Inventário superior ao saldo documental

III) Consumo de itens não RECOF maior que saldo disponível

IV) Data de saída anterior a data de entrada

c) Pagamento Intempestivo

I) DI da Saída posterior ao mês subsequente de consumo

d) Falta de Pagamento

I) Excedente de consumo RECOF em relação à Saída" (e-fls. 148/149)

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, com pedido de realização de perícia, autorizada na Delegacia de Julgamento de Florianópolis com a conversão do julgamento do processo em diligência (e-fl. 7.878/7.884).

Considerando parte das informações indicadas na perícia realizada (relatório da e-fls. 7.910/7.937), a fiscalização elaborou novo Memorial Descritivo (e-fls. 8.821/8.858), com a retificação do valor autuado após ajustes no cálculo dos tributos e multas. Elaborou, ainda, relatório de diligência fiscal (e-fls. 8.832/8.858), identificando o novo valor autuado na planilha da e-fl. 8.857. As questões que não foram recepcionadas quanto à perícia foram especificadas no relatório da diligência:

"1) Não recepcionamos a proposta do Sr. Perito de ampliar o período de compensação das Divergências de Saldos Físico-Documentais para dois meses anteriores e dois meses posteriores ao mês de verificação, por total incompatibilidade com o critério adotado, que prevê a possibilidade de desencontro entre os registros e as efetivas movimentações, o que só é razoável, se considerarmos períodos curtos de no máximo alguns dias. Esta proposta foi também citada na impugnação, no item 4.1.2.3 (fls. 4.897 a 4.898).

2) Não recepcionamos, da mesma forma, proposta do Sr. Perito no sentido de efetuar compensações indiscriminadas entre ajustes positivos e negativos registrados em um mesmo mês e, inclusive, em meses anteriores e posteriores. Entendemos que os ajustes representam atos deliberados da empresa de registrar faltas e excessos verificados fisicamente em um determinado momento, constituindo-se, portanto, em atos que declaram uma situação fática. Ressalvados todos os casos perfeitamente identificados passíveis, de serem desconsiderados, por não representarem, de fato, faltas ou excessos, não cabe outro tipo de compensação em relação a estes registros.

3) Os equívocos aritméticos observados pela Impugnação, mas, propositadamente, não individualizados pela Perícia, são procedentes, exceto em relação aos valores referentes ao mês de março de 2001, e são todos decorrentes de erros operacionais na transposição de fórmulas ou de dados entre células das diversas planilhas utilizadas. Tais equívocos, seguindo a mesma linha adotada pelo Sr. Perito, não serão corrigidos individualmente, por terem sido absorvidos no procedimento de replanilhamento e recálculo." (e-fls. 8.853/8.854)

Após a apresentação de aditamento à Impugnação pela empresa autuada, a DRJ entendeu por dar parcial provimento à defesa apresentada por meio do Acórdão n.º 07-11.34, para considerar os valores da planilha elaborada pela fiscalização na diligência fiscal. O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2000 a 01/03/2002

RECOF. DECADÊNCIA.

A contagem da decadência, na forma do art. 150, § 4, do CTN, ou seja, a partir do registro da DI é própria para os casos em que haja pagamento, ainda que parcial, dos tributos devidos, no momento do registro. O Regime Aduaneiro Especial de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado - RECOF permite importar, com suspensão do pagamento de tributos, mercadorias a serem submetidas à operação de industrialização, de produtos destinados A. exportação, portanto, o termo inicial da contagem da decadência do crédito tributário é o primeiro dia do exercício seguinte a data do registro da Declaração de Admissão ao RECOF e o final cinco anos após, conforme art. 173, I do CTN.

TAXA SELIC. JULGAMENTO DA LEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Aos julgadores administrativos não foi dada a competência para o afastamento da aplicação de normas vigentes pelos motivos de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, salvo nos casos em que ela já tenha sido declarada inconstitucional, em caráter definitivo, pelo Supremo Tribunal Federal.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/01/2000 a 01/03/2002

RECOF. APURAÇÃO DE ESTOQUES E PAGAMENTO DE TRIBUTOS

O sistema de controle informatizado do RECOF deverá incluir demonstrativo de apuração mensal das mercadorias importadas e respectivas destinações e, também, da situação tributária das mercadorias nesse regime admitidas. Como há limites de admissão ao regime RECOF o controle deve ser feito de forma discriminatória de outras entradas e saídas de mercadorias estrangeiras, quer adquiridas no mercado interno, quer importadas pela própria beneficiária. Assim, divergências mensais apuradas entre esse controle e demais registros que contenham informações de estoque de mercadorias e pagamento de impostos são provas de excesso, ou falta de mercadorias e falta de pagamento de tributos do comércio exterior, relativamente ao regime RECOF, haja vista que só podem ser consideradas como abrangidas por esse regime as mercadorias, correta e tempestivamente, registradas como entradas e saídas dele e cujos tributos estejam apurados e/ou pagos, conforme for o caso.

Lançamento Procedente em Parte" (e-fls. 9.465/9.466)

Intimada desta decisão em 14/07/2008 (e-fl. 9.522), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 12/08/2008 (e-fls. 9.526/9.624) alegando, em síntese:

- (i) a necessidade de nova diligência fiscal para sanar equívocos do cálculo dos valores apontados como devidos em razão do equívoco na transposição dos saldos finais do livro registro de inventário e o equívoco na transposição dos saldos de entrada posteriores às saídas;*
- (ii) a decadência dos impostos lançados e das respectivas penalidades relativamente aos fatos geradores de 2000;*

(iii) no mérito, sustenta inconsistências no método adotado pela fiscalização para a apuração dos estoques, que o lançamento se baseou em presunções, a inaplicabilidade das penalidades autuadas e a inaplicabilidade da taxa SELIC.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Os Recursos devem ser conhecidos, vez que o Recurso de Ofício ultrapassa o valor de alçada da Portaria n.º 63/2017 e o Recurso Voluntário foi tempestivamente interposto. Contudo, o processo não se encontra suficientemente instruído para julgamento.

Como se depreende dos presentes autos, a discussão que logrou êxito na r. decisão *a quo* se refere exclusivamente aos erros de cálculo que foram cometidos pela fiscalização quando da elaboração da autuação. A decisão recorrida se baseou na diligência fiscal realizada naquela instância de julgamento e no novo Memorial Descritivo elaborado com fulcro na perícia realizada (e-fls. 8.821/8.858).

Contudo, em sua defesa, a Recorrente aponta que ainda remanesceriam erros de cálculo, em razão dos equívocos na transposição dos saldos finais do livro registro de inventário e na transposição dos saldos de entrada posteriores às saídas. Nas palavras da defesa:

- **Item 4.2 do Recurso Voluntário.** *"EQUÍVOCO NA TRANSPOSIÇÃO DOS SALDOS FINAIS DO LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO: TRANSPOSIÇÃO DE QUANTIDADES DA PLANILHA D1 PARA A PLANILHA D5"*

*"De fato, a planilha D1 (fls. 8.161 a 8.163), utilizada pela Fiscalização, apresenta, pelos períodos indicados, em uma coluna o Part Number (PN) (tendo como cabeçalho, no topo da coluna, a indicação do período a que se refere), a indicação da quantidade correta (cabeçalho Campo 2) e a quantidade que estava consignada no Livro Registro de Inventário (LRI — Campo 3). **Tudo idêntico ao apresentado pela Perícia.***

Ocorre que, por ocasião da transposição dos valores relativos a essas quantidades à Planilha D5, que efetua a movimentação dos estoques a fim de aferir os excessos e faltas de mercadorias, foram selecionadas as informações do Campo 3 (LRI — informações incorretas) ao invés das informações corretas (Campo 2 — Correto).

(...)

*Em razão da análise procedida, verificou-se que a **totalidade** dos PNs que apresentaram distorções de quantidades no Livro Registro de Inventário, apresentados na planilha D1 (fls. 8.161-8.163), e que teriam sido supostamente corrigidos em conformidade com o que dispõe o memorial descritivo e a diligência, nos valores constantes da referida planilha, ainda permaneceram, equivocadamente, para efeito de cálculo das divergências físico documentais, com os valores das quantidades distorcidas pelo efeito do conversor de milhar, conforme muito bem explicado pela Perícia." (e-fls. 9.557 e 9.559 - grifei)*

- **Item 4.3 do Recurso Voluntário.** *"EQUÍVOCO NA TRANSPOSIÇÃO DOS SALDOS DE ENTRADAS POSTERIORES ÀS SAÍDAS: TRANSPOSIÇÃO DE QUANTIDADES*

DO ANEXO IV DO TRABALHO DE PERÍCIA (RELATÓRIO DE ENTRADA POSTERIOR À SAÍDA) PARA A PLANILHA D5."

"Entretanto, por alguma razão, na montagem da Planilha D5, houve erro na transposição dos dados de alguns PNs, de modo que os valores indicados pela Perícia como Entradas Posteriores A Saída fossem alocados a um PN imediatamente anterior na ordem de PNs da referida planilha.

Por exemplo, o PN 350WY apresentou a quantidade de 1.805 e 1.062 unidades, respectivamente para os períodos dez-00 e jan-01 (dezembro de 2000 e janeiro de 2001) como a quantidade de Entradas Posteriores As Saídas, em conformidade com o que consta do Anexo IV do Relatório de Perícia, constante do CD anexo ao relatório de Perícia, identificado pela Fiscalização por "DELL/PERÍCIA 04/06" (fl. 9.384, cópia da referida planilha constante do Anexo IV do Relatório de Perícia, no que de interesse). Tal Anexo, como se viu, foi aceito pela Fiscalização para a elaboração do trabalho demonstrado na Planilha D5.

Ocorre que na Planilha D5 não há qualquer menção às quantidades de Entradas Posteriores As Saídas identificadas pela Perícia, para esse PN 350WY, nos períodos em questão (fl. 8.392 e fl. 8.411). Entretanto, se se observar atentamente, verificar-se-á que os valores identificados com Entradas Posteriores as Saídas pela Perícia, para o PN 350WY de 1.805 e 1.062 unidades, foram alocados equivocadamente para o PN 34RUV, nos períodos em questão.

Aparentemente, trata-se de mero erro na transposição das informações entre as planilhas. (e-fl. 9.561/9.562 - grifei)

Não obstante esses supostos equívocos tenham sido apontados na Impugnação apresentada pela empresa em face dos novos cálculos fiscais, eles não foram oficialmente confirmados ou negados pela fiscalização. Consta do Recurso Voluntário a informação que eles teriam sido supostamente confirmados de forma informal pela fiscalização.

Além disso, afirma o Recorrente que alguns ajustes que teriam sido aceitos pela fiscalização, com base na perícia, não teriam sido efetivamente implementada em seu cálculo sem justificativa. É o que consta do item 6.2.2 do Recurso Voluntário (*QUANTIDADES DE AJUSTES QUE FORAM EXPLICADAS PELA PERÍCIA E DESCONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO*):

"A Perícia identificou que diversos ajustes efetuados apresentavam justificativas cabais para serem realizados, e os denominou genericamente de rework. A Fiscalização aceitou tais alegações, afirmando, em seu Relatório de Diligência:

No item 1.2.9 (fls. 7.896 a 7.897), o Sr. Perito traz aos autos uma novidade em relação aos ajustes de estoque. Trata-se das operações denominadas "REWORK", ou seja, de itens que são retrabalhados nas dependências da empresa.

Determinados itens importados sofrem retrabalho manual, para que sua forma física seja alterada. Assim muitos ajustes positivos seriam decorrentes da entrada no estoque de itens produzidos por este processo, e conseqüentemente, ajustes negativos são registrados pela baixa dos insumos necessários à produção destes novos itens. Outros ajustes decorrem simplesmente do estorno de registros de retrabalho.

Novamente, embora esta seja uma forma de ajustes que não representa nem faltas nem excessos de mercadorias, tal fato não havia sido cogitado pelo importador durante todo o procedimento fiscal, nem mesmo na Impugnação. No entanto, desde que perfeitamente identificados, todos os registros decorrentes deste tipo de operação, devem ser excluídos para efeito do cômputo final das faltas e dos excessos decorrentes de ajustes. Em resposta ao Termo de Intimação 031/2006 (fls. 7.911 a 7.912), o importador apresentou os documentos comprobatórios de ajustes decorrentes de

retrabalho (fls. 7.918 a 8.035), bem como de estorno de registros equivocados para retrabalho (fls. 8.036 a 8.042), os quais foram considerados no replanilhamento dos dados. (grifamos – fl.8.816)

Entretanto, nem todos os itens identificados pela Perícia foram devidamente analisados pela Fiscalização, a fim de excluir aqueles ajustes que comprovadamente tivessem justificativa plausível para a sua existência. Dito de outro modo, a Fiscalização não contemplou, com o intuito de expurgar do cálculo do valor proposto dos Autos de Infração, todos os ajustes com justificativas documentais para a sua realização.

(...)

*De fato, a metodologia adotada pela Fiscalização, nesse particular, em tese é aceita pela Recorrente. **Ocorre que, em sua implementação, não houve a inclusão da totalidade dos itens na planilha, o que veio a ser solicitado na Nova Impugnação, inclusive com a juntada de novos documentos.***

*Repisando-se o que já mencionado na Nova Impugnação, é operacionalmente comum, apesar de eventuais, reversões e modificações relacionadas à revisão dos PNs, tais como, ex.: **estorno de NF (nota fiscal de saída) e OP (ordem de produção) devido ao cancelamento da ordem de venda e transferência entre itens nos casos de revisão de part numbers.**" (e-fls.9.580/9.581 - grifei)*

Neste item, segundo informa o Recorrente, os ajustes decorreriam de devoluções de vendas ocorridas no mercado externo, sustentando que foram anexados documentos que respaldariam tais alegações. Contudo, no relatório da diligência não constam informações precisas quanto a esse ponto, apenas indicando a fiscalização que não foram considerados os ajustes que não foram perfeitamente identificados:

"Não recebemos, da mesma forma, proposta do Sr. Perito no sentido de efetuar compensações indiscriminadas entre ajustes positivos e negativos registrados em um mesmo mês e, inclusive, em meses anteriores e posteriores. Entendemos que os ajustes representam atos deliberados da empresa de registrar faltas e excessos verificados fisicamente em um determinado momento, constituindo-se, portanto, em atos que declaram uma situação fática. Ressalvados todos os casos perfeitamente identificados passíveis, de serem desconsiderados, por não representarem, de fato, faltas ou excessos, não cabe outro tipo de compensação em relação a estes registros." (e-fl. 8.854)

Importante, portanto, que a fiscalização enfrente as alegações fáticas trazidas nesse tópico do Recurso Voluntário, esclarecendo as razões pelas quais os ajustes quanto às notas fiscais de devolução não teriam sido considerados, enfrentando a documentação mencionada pela Recorrente em sua defesa.

Portanto, para garantir o substrato material para a análise dos equívocos apontados pelo sujeito passivo no Recurso Voluntário, importante que a autoridade fiscal de origem se manifeste conclusivamente sobre as alegações do sujeito passivo trazidas em seu Recurso Voluntário quanto aos:

- equívocos na transposição dos saldos finais do livro registro de inventário (item 4.2 do Recurso Voluntário - e-fls. 9.554/9.559) e na transposição dos saldos de entrada posteriores às saídas (item 4.3 do Recurso Voluntário - e-fls. 9.559/9.562), e

- ajustes que teriam sido desconsiderados pela fiscalização, identificados na perícia e comprovados por documentos (item 6.2.2 do Recurso Voluntário - e-fls. 9.579/9.582).

Elaborar informação fiscal fundamentando as conclusões alcançadas, indicando se os equívocos apontados efetivamente ocorreram e a razão pela qual os ajustes apontados pela perícia foram desconsiderados, procedendo, se necessário, com os ajustes nos cálculos dos tributos e penalidades devidos.

Por fim, observa-se ainda que o relatório da diligência fiscal faz referência à arquivos não pagináveis, em formato de CD, que estariam anexos aos autos físicos do processo, mas que não foram identificados na análise dos presentes autos digitais. Como indicado pela fiscalização:

"DOS ANEXOS

Além da inserção de documentos e planilhas, criamos dois ANEXOS que acompanham este processo administrativo, os quais foram apensos à contracapa do Volume I, contendo os seguintes objetos:

- ANEXO I - Um CD apresentado como Anexo do Relatório de Perícia contendo os demonstrativos elaborados pelo Sr. Perito. Uma cópia foi lacrada com o Selo identificado por "DELL/PERÍCIA 04/06"

- ANEXO II - Dois CDs apresentados pelo importador em atendimento aos Termos de Intimação 031/2006 e 035/2006. Uma cópia de cada CD foi lacrada com os Selos identificados por "TIDELL 031/06" e "DELL 035/06." (e-fl. 8.834 - grifei)

Em seu relatório o fiscal faz referência a esses arquivos, em especial o arquivo da perícia, sendo que não identifiquei nesses autos os demonstrativos elaborados pelo Perito no qual a fiscalização se baseou.

Diante deste quadro, proponho a conversão do presente processo em diligência à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72¹ para que a autoridade fiscal de origem (Inspetoria da Receita Federal do Brasil de Porto Alegre):

(i) se manifeste conclusivamente e de forma fundamentada sobre as alegações do sujeito passivo trazidas em seu Recurso Voluntário quanto aos equívocos na transposição dos saldos finais do livro registro de inventário (item 4.2 do Recurso Voluntário - e-fls. 9.554/9.559) e na transposição dos saldos de entrada posteriores às saídas (item 4.3 do Recurso Voluntário - e-fls. 9.559/9.562) e quanto aos ajustes que teriam sido desconsiderados pela fiscalização, identificados na perícia e comprovados por documentos (item 6.2.2 do Recurso Voluntário - e-fls. 9.579/9.582). Elaborar informação fiscal fundamentando as conclusões alcançadas, indicando se os equívocos apontados efetivamente ocorreram e a razão pela qual os ajustes apontados pela perícia foram desconsiderados, procedendo, se necessário, com os ajustes nos cálculos dos tributos e penalidades devidos;

¹ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Processo nº 10494.001469/2005-28
Resolução nº **3402-001.772**

S3-C4T2
Fl. 9.668

(ii) anexar aos autos eletrônicos as cópias dos arquivos não pagináveis constantes dos CDs que, como informado na diligência fiscal, "*foram apensos à contracapa do Volume I*" dos autos físicos (e-fl. 8.834).

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.