



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720210/2012-80
ACÓRDÃO	3002-004.369 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YARA ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 14/04/2009 a 30/07/2010

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA. EFEITO EX NUNC. DESCABIMENTO.

O desembaraço aduaneiro não configura lançamento por homologação, tratando-se de mero ato de controle. A revisão aduaneira efetuada no prazo quinquenal para apurar a regularidade da aplicação de benefício fiscal (preferência tarifária) com base em certificados de origem posteriormente desqualificados por fraude ou irregularidade do exportador não constitui mudança de critério jurídico, sendo perfeitamente cabível a exigência dos tributos incidentes na importação.

MULTA DE MORA. MANUTENÇÃO. CABIMENTO.

A insuficiência no recolhimento de tributos na importação, decorrente da desqualificação de certificados de origem, enseja a cobrança do principal acrescido de juros e multa de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/1996. A alegação de boa-fé do importador não tem o condão de afastar a incidência da multa de mora, que possui natureza estritamente compensatória pela impontualidade no recolhimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Ana Paula Pedrosa Giglio(substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se da exigência do crédito tributário no montante, no momento do lançamento, de R\$ 198.435,16, referente a: (a) diferença de Imposto de Importação (II) e contribuições para o PIS/PASEP/Importação e COFINS/Importação não recolhidas, inclusive juros de mora; (b) multa de mora de 20% (vinte por cento) sobre os tributos não recolhidos, conforme previsto na Lei nº 9.430/1996, art. 61. Das razões da autuação Conforme o relato da autoridade fiscal, em importações da mercadoria “Tubarão azul em Postas”, códigos NCM 0303.75.13, 0303.75.14 e 0303.75.19, realizadas entre 14/04/2009 e 30/07/2010 (relacionadas na fl. 24-25), a YARA ALIMENTOS utilizou certificados de origem depois desqualificados pelo ADE/Coana nº 13/2010, o que acarretou o recolhimento a menor dos tributos federais sobre o comércio exterior, em virtude do que, diz a referida autoridade, “deve-se fazer a cobrança dos tributos não recolhidos em virtude de preferência tarifária gozada indevidamente nos anos de 2008, 2009 e 2010”. A autoridade fiscal assim esclarece o alcance da mencionada desqualificação dos certificados de origem que instruíram as referidas importações: Inclusive, DESQUALIFICADA a origem uruguaia, a Coana, por meio da Nota Coana/Cotac/Dinom nº 2010/2552, propôs às unidades jurisdicionantes dos importadores que “realizassem a exclusão do tratamento tarifário preferencial, por meio de lavratura de autos de infração junto aos importadores brasileiros, a fim de se cobrar o Imposto de Importação, sem prejuízos de multas e juros, além do reflexo em outros tributos incidentes nas importações das mercadorias investigadas”. Fica óbvio, aliás, da leitura da referida Nota Coana/Cotac/Dinom,

que essa DESQUALIFICAÇÃO não se refere unicamente às importações posteriores à publicação do ADE Coana nº 13/2010, de 30/06/2010, mas também às importações anteriores a essa publicação, o que vai plenamente ao encontro do ADE Coana nº 13/2010, já que: a) a Nota Coana/Cotac/Dinom, em seus parágrafos 10 a 17, traz uma lista dos certificados de origem a serem desqualificados, abrangendo o período entre janeiro de 2008 e junho de 2010; e b) a Nota Coana/Cotac/Dinom, em seu parágrafo 7, comanda que as unidades lançadoras façam nova pesquisa do DW Aduaneiro para buscar eventuais importações durante o mês de julho de 2010. Tal proposta, aliás, segue o disposto na IN SRF nº 149/2002, conforme texto abaixo: IN SRF nº 149/2002, art. 19. O processo aduaneiro de investigação de origem será encerrado com a lavratura de relatório conclusivo a respeito do cumprimento ou não das normas de origem. § 1º A Coana emitirá ADE com base no relatório conclusivo do processo aduaneiro de investigação de origem. § 2º Publicado o ADE que declarar o não cumprimento das normas de origem, as mercadorias idênticas produzidas pelo produtor/exportador investigado receberão o tratamento tributário aplicável às importações de mercadorias de terceiros países. Das razões da impugnação A impugnante defende para o caso o efeito “ex nunc”, por entender que se trata de revisão aduaneira originária do Ato Declaratório Executivo da Coordenação-Geral da Administração Aduaneira (ADE Coana) nº 13, de 30 de junho de 2010, e que a mudança de critério jurídico por parte da autoridade administrativa não poderia retroagir os seus efeitos a fatos pretéritos, conforme art. 146 do Código Tributário Nacional. Aduz, ainda, o sujeito passivo:

Quanto a aplicação da multa e juros, não há o que se falar, visto que a obrigação do poder de polícia cabe a Receita Federal do Brasil em verificar a origem ou não do produto em uma preferência tarifária, pois a concessão desta preferência deveria ter sido observado antes da publicação e não posterior, logo, não há o que se falar em multa de mora ou juros. A impugnante conclui sua contestação assim requerendo: Diante de tais fatos, o acatamento in totum da presente IMPUGNAÇÃO, para que seja declarado nulo o Auto de Infração, conforme segue abaixo: 1. Que seja aplicado o efeito “ex nunc” a ADE/Coana nº 13/2010; e 2. Que seja excluída a aplicação das multas e juros.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O desembaraço aduaneiro é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira da mercadoria, não configurando lançamento por homologação do recolhimento realizado pelo contribuinte nem critério jurídico a ser observado pela autoridade fiscal, estando o respectivo despacho de importação sujeito a reexame no prazo quinquenal, por meio da denominada revisão aduaneira, a qual, por sua vez, não se confunde

com a revisão de lançamento e não propicia a arguição de mudança de critério jurídico.

PEDIDO DE PREFERÊNCIA PERCENTUAL NEGOCIADA EM ACORDO INTERNACIONAL. NÃO RECONHECIMENTO. MULTA APLICÁVEL.

Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabível, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e não for constatado intuito doloso ou má-fé por parte do declarante, circunstâncias em que será cabível a multa de mora disposta no art. 61 do citado Diploma Legal. TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A insuficiência de pagamento de tributos na importação, em decorrência da exclusão do tratamento tributário preferencial, enseja o lançamento das diferenças que deixaram de ser recolhidas, com os acréscimos legais cabíveis.

Em sede de recurso voluntário, a recorrente pleiteia a nulidade do auto de infração, bem como a improcedência dos lançamentos fiscais, com fundamento nos seguintes argumentos:

(i) Irretroatividade da norma: sustenta que o lançamento se baseou no ADE/Coana nº 13/2010, editado posteriormente à ocorrência dos fatos geradores, o que violaria o princípio da irretroatividade da lei tributária, previsto na Constituição Federal, vedando a exigência de tributos com base em norma superveniente;

(ii) Boa-fé do importador: alega ter atuado de boa-fé na aquisição das mercadorias, aduzindo que eventual equívoco na classificação fiscal ou na certificação de origem não pode ser imputado à recorrente, mas, se for o caso, ao exportador;

(iii) Inaplicabilidade ou redução da multa: impugna a penalidade aplicada, ao argumento de que, na condição de adquirente de boa-fé, não deve ser sancionada. Subsidiariamente, requer a aplicação de penalidade menos gravosa, com fundamento no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997.

Ao final, requer:

(a) o provimento do recurso voluntário, para declarar a insubsistência dos lançamentos consubstanciados no auto de infração;

(b) o reconhecimento da irretroatividade da norma utilizada como fundamento do lançamento;

(c) a exclusão da multa aplicada ou, subsidiariamente, a sua redução, em razão da boa-fé da recorrente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Neiva Aparecida Baylon**, Relator

1. Juízo de Admissibilidade

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por YARA ALIMENTOS LTDA contra o Acórdão nº 08-49.590, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), que julgou improcedente a impugnação apresentada em face de Auto de Infração lavrado pela Inspeção da Receita Federal do Brasil em São Paulo.

O crédito tributário exigido, no montante original de R\$ 198.435,16, refere-se à diferença de Imposto de Importação (II), PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, acrescidos de juros e multa de mora de 20%, incidentes sobre operações de importação de “Tubarão azul em postas” (NCM 0303.75.13, 0303.75.14 e 0303.75.19) ocorridas entre 14/04/2009 e 30/07/2010.

A autuação originou-se de procedimento de revisão aduaneira no qual a fiscalização constatou que a recorrente utilizou tratamento tarifário preferencial amparado em certificados de origem que foram posteriormente desqualificados pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) Coana nº 13, de 30 de junho de 2010.

Em sua impugnação, a contribuinte defendeu a nulidade do lançamento, alegando que o ADE/Coana nº 13/2010 configuraria mudança de critério jurídico e, portanto, só poderia produzir efeitos ex nunc (para o futuro), conforme o art. 146 do CTN. Requereu também a exclusão de multas e juros. A DRJ/FOR rejeitou as alegações, mantendo integralmente o lançamento.

Inconformada, a recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, tempestivamente, reiterando e organizando suas teses em dois pontos centrais:

1. Irretroatividade do ADE/Coana nº 13/2010: Argumenta que a desqualificação ocorreu após o desembaraço das mercadorias, violando o princípio da irretroatividade tributária (art. 150, III, “a”, da CF/88 e art. 106 do CTN), devendo-se aplicar o efeito ex nunc.

2. Boa-fé e afastamento/substituição da multa: Sustenta que agiu de boa-fé, sendo o erro imputável exclusivamente ao exportador uruguaio. Invoca o ADN/COSIT nº 12/97 para pedir a exclusão da multa ou,

subsidiariamente, a aplicação da penalidade menos gravosa prevista no art. 711 do Regulamento Aduaneiro (multa de 1%).

Requer, ao final, o provimento do recurso para declarar insubsistente e improcedente o lançamento, afastando a cobrança ou, subsidiariamente, aplicando a multa menos gravosa.

2. Mérito

2.1. Da Revisão Aduaneira e da Inexistência de Mudança de Critério Jurídico (Efeito Ex Nunc)

A recorrente sustenta que a cobrança de tributos com base na desqualificação de certificados de origem pelo ADE/Coana nº 13/2010, publicado posteriormente às importações, violaria o princípio da irretroatividade e configuraria mudança de critério jurídico, devendo operar apenas efeitos ex nunc.

A tese não merece prosperar.

O desembaraço aduaneiro é ato de conclusão da conferência aduaneira, que não se confunde com o lançamento por homologação e não constitui reconhecimento definitivo da regularidade da operação. O ordenamento jurídico pátrio prevê expressamente o instituto da revisão aduaneira, conforme o art. 638 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), que permite à autoridade fiscal, no prazo de cinco anos, apurar a regularidade do pagamento dos impostos e da aplicação de benefícios fiscais.

A desqualificação de certificados de origem decorre de procedimento de investigação (IN SRF nº 149/2002) que constata a inobservância das regras de origem pelos produtores/exportadores. Quando um certificado é desqualificado, reconhece-se que ele nunca foi hábil para amparar o benefício tarifário. Não se trata de uma nova lei ou de uma mudança de interpretação jurídica da autoridade fiscal (art. 146 do CTN), mas sim da constatação de uma situação fática irregular que macula o documento desde a sua emissão.

Aplica-se no caso a Súmula CARF n. 216 do CARF:

Súmula CARF nº 216

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

O desembaraço aduaneiro não é instituto homologatório do lançamento e a realização do procedimento de "revisão aduaneira", com fundamento no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, não implica "mudança de critério jurídico" vedada pelo art. 146 do CTN, qualquer que seja o canal de conferência aduaneira.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.439, 9303-014.438, 9303-013.346, 9303-006.839.

Conforme bem pontuou a autoridade lançadora e ratificou a decisão de piso, a concessão de preferência tarifária baseada em certificado inválido gera para a Administração o dever de cobrar os tributos não recolhidos, restabelecendo a isonomia tributária em relação aos importadores que recolheram integralmente os tributos.

Portanto, mantém-se a exigência do principal (II, PIS e COFINS) com seus respectivos acréscimos legais.

2.2. Da Multa de Mora

A recorrente argumenta que agiu de boa-fé e que o erro na emissão dos certificados foi exclusivo dos exportadores uruguaiois. Com base nisso, requer o afastamento da multa ou sua substituição pela multa do art. 711 do Regulamento Aduaneiro.

A autoridade fiscal não aplicou multa de ofício (penalidade punitiva, ex. art. 44 da Lei nº 9.430/1996), reconhecendo implicitamente a ausência de dolo ou má-fé por parte da importadora na declaração.

A exigência recaiu exclusivamente sobre a multa de mora de 20%, prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996. A multa de mora possui natureza estritamente compensatória/indenizatória pelo atraso no recolhimento dos tributos aos cofres públicos. Sua incidência é objetiva, decorrendo do mero inadimplemento no prazo legal, sendo irrelevante a verificação de culpa, dolo ou boa-fé do sujeito passivo (art. 136 do CTN).

Portanto, mantém-se a multa de mora de 20% sobre os tributos não recolhidos.

3. Conclusão

Diante de todo o exposto:

1. Rejeita-se a tese de irretroatividade do ADE/Coana nº 13/2010, mantendo-se a exigência das diferenças de Imposto de Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação.

2. Mantém-se a multa de mora de 20% sobre os tributos não recolhidos, em razão de sua natureza compensatória e independência de verificação de boa-fé.

Pelo exposto, VOTO no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO para: (i) Manter a exigência das diferenças de Imposto de Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação com seus respectivos acréscimos legais (juros de mora); (ii) Manter a multa de mora de 20% sobre os tributos não recolhidos.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

ACÓRDÃO 3002-004.369 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10314.720210/2012-80

DOCUMENTO VALIDADO