



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



**Processo nº** 10909.721642/2014-80  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-009.560 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Período de apuração: 24/06/2010 a 15/09/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo. Não cabe o recurso especial quando o que se pretende é a reapreciação de fatos ou provas

CERTIFICADO DE ORIGEM. INVESTIGAÇÃO DE ORIGEM.

DESQUALIFICAÇÃO. EFEITOS EX TUNC.

Concluída a investigação de origem das mercadorias com a desqualificação dos certificados de origem objeto do procedimento, cobrar-se-ão os tributos incidentes sobre as importações já realizadas com tratamento tarifário mais benéfico, como se as mercadorias tivessem sido importadas de terceiros países, com aplicação das sanções previstas na legislação pátria. Art. 32 do Anexo ao 44º Protocolo Adicional ao ACE nº 18.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, não conhecendo apenas em relação à nulidade do auto de infração por ausência de motivação, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceu integralmente do recurso. No mérito, na parte conhecida, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada) e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran- Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3301-003.663, de 25 de maio de 2017 (fls. 2493 a 2509 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no lançamento para cobrança de crédito tributário no valor total de R\$40.806.468,91, relativo a Imposto de Importação (II), e diferenças de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) vinculado à importação, Contribuições para Financiamento da Seguridade Social- COFINS e para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público- PIS/PASEP, incidentes na importação, em razão da desqualificação de certificado de origem para os produtos importados pela TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA.

A pessoa jurídica TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA, CNPJ 04.732.836/0001-31, promoveu diversas importações de veículos automotores provenientes do Uruguai, atuando como importadora por conta de ordem da adquirente declarada EVER ELETRIC APPLIANCES IND.E COM. DE VEÍCULOS LTDA, CNPJ 06.194.010/0002-72.

Tais importações foram efetivadas ao amparo do Sexagésimo Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica (ACE) n.º 2, celebrado entre a República Federativa do Brasil e a República Oriental do Uruguai, que concede margem de preferência

tarifária de 100% aos veículos que atenderem às disposições do regime de origem do referido acordo.

O Sexagésimo Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica (ACE) n.º 2, celebrado entre a República Federativa do Brasil e a República Oriental do Uruguai, incorporou ao ACE n.º 2 o denominado Acordo Automotivo.

O art. 3.º do referido protocolo estipula que os veículos serão comercializados entre os países celebrantes com 100% de preferência, sempre que satisfaçam os requisitos de origem e as condições estipuladas no Acordo, devendo ainda atender, no caso dos veículos produzidos no Uruguai, às previsões do art. 5.º.

O art. 17 prevê, no que tange à emissão de Certificados de Origem e aos procedimentos aduaneiros relacionados com a origem, tais como a verificação e controles dos certificados, a aplicação subsidiária do Regime de Origem do MERCOSUL estabelecido pelo Quadragésimo Quarto Protocolo Adicional ao ACE n.º 18. Com base em tais dispositivos, bem como na Instrução Normativa SRF n.º 149, de 27 de março de 2002, que dispõe sobre os procedimentos de controle e verificação da origem de mercadorias importadas de Estado-Parte do Mercado Comum do Sul, o chefe da COANA (Coordenação Geral de Administração Aduaneira) da Secretaria da Receita Federal do Brasil, abriu processo aduaneiro de investigação de origem, conforme Ato Declaratório Executivo Coana n.º 6, de 17 de maio de 2011 (D.O.U. 18/05/2011), em relação aos veículos da marca LIFAN, modelos 320 e 620, exportados e fabricados pela empresa uruguaia Dolce Vitta S.A., e que correspondem aos modelos importados pelos sujeitos passivos de que trata este relatório. O prazo para a conclusão da investigação de origem foi posteriormente prorrogado por meio do Ato Declaratório Executivo Coana n.º 16, de 10 de novembro de 2011 (D.O.U. de 11/11/2011).

Por fim, tendo sido encerrada a investigação, foi editado o Ato Declaratório Executivo Coana n.º 3, de 07/02/2012 (D.O.U. 10/02/2012), o qual estipula em seu art. 2.º que foram desqualificados os certificados de origem relacionados em seu anexo único.

Devidamente notificado, o contribuinte TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA. apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a) preliminarmente, seja nulificado o auto de infração, uma vez que fundamentado em processo do qual a Impugnante não foi parte e não teve dele ciência;

b) no mérito, a improcedência do auto de infração face aos fatos e fundamentos jurídicos expostos; ou,

c) a exclusão da Impugnante do polo passivo, subsistindo o auto de infração somente contra a empresa EVER ELETRIC APPLICANCES IND. E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA., que responderá isoladamente, visto que a Impugnante não pode ser considerada agente, no sentido técnico do termo, muito menos poderá ser considerada agente de má-fé ou com dolo específico, nem tampouco beneficiária de qualquer infração contida nos autos e, também, responderá a adquirente isoladamente pelos tributos, uma vez que ela é a contribuinte de fato; e,

d) Requer, ainda, subsidiariamente, apenas no caso de não ser julgada improcedente a ação fiscal, o que se admite apenas por argumentação, nos termos do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, com finalidade de se realizar a correta aplicação da base de cálculo das Contribuições de PIS/PASEP- Importação e COFINS- Importação, excluindo-se o ICMS, citando sob o montante objeto do auto de infração, a perícia contábil das declarações de importação;

- junta aos autos, cópias de documentos para demonstrar que a TEK TRADE ajuizou ação ordinária contra a União, objetivando a declaração de inconstitucionalidade da parte final do art. 7º, I, da Lei n.º 10.865/04, na parte que alargou a base de cálculo do PIS/COFINS- Importação para além do valor e, por consequência, declaração da exclusão do ICMS e das contribuições PIS/COFINS - Importação da base de cálculo do PIS/COFINS- Importação nas operações de importação realizadas pela requerente.

Regularmente cientificada, o contribuinte EVER ELETRIC, apresentou impugnação, na qual, em síntese:

- em sede de preliminar requer seja afastada a aplicação da IN SRF n.º 149, 2002, logo seja considerada nula e desconsiderada a desqualificação do certificado de origem efetuada com base no respectivo ato normativo;

- alega boa fé na apresentação dos certificados de origem, entendendo que quem deveria ser acionado e responsabilizado seria o governo uruguaio;

- que a ausência de intimação no processo culminou com a desqualificação do certificado de origem, mesmo que prevista na legislação, fere o princípio do contraditório e ampla defesa e é inconstitucional;

- protesta contra a retroatividade aplicada ao Ato Declaratório que desqualificou os certificados de origem, entendendo que este somente seria aplicável depois de sua publicação. Requer que, sendo mantidas as exigências, os tributos seja excluídos da base de cálculo das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS;

- resume seus pedidos na nulidade da atuação por ferir o princípio do contraditório e ampla defesa no procedimento de desqualificação do certificado de origem e no cancelamento da atuação com base na boa fé e da irretroatividade do Ato Declaratório da Coana.

A DRJ em Florianópolis/SC julgou parcialmente procedente as impugnações apresentadas pelos Contribuintes, para exonerar o crédito tributário lançado no valor total de R\$ 455.468,45, relativo as diferenças de PIS/PASEP e COFINS incidentes na importação, mantendo os demais valores lançados relativos ao II e ao IPI vinculado à importação.

Irresignado com a decisão parcialmente contrária ao seu pleito, o Contribuinte EVER ELETRIC APPLIANCES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, na condição de responsável tributário solidário (adquirente), apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Período de apuração: 24/06/2010 a 15/09/2011*

*CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO.*

*Desqualificado o certificado de origem, submete-se a importação ao regime comum, aplicando-se as alíquotas integrais previstas para as mercadorias objeto da operação.*

*REVISÃO ADUANEIRA.*

*A legislação de regência autoriza a revisão aduaneira das informações prestadas na declaração de importação, ainda que esta tenha sido objeto de conferência por ocasião do desembarço das mercadorias.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 24/06/2010 a 15/09/2011*

*ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editado.*

*Recurso Voluntário negado.*

O Contribuinte EVER ELETRIC APPLIANCES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA, na condição de responsável solidário, opôs embargos de declaração às fls. 2514 a 2519, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 2588 a 2591.

O Contribuinte EVER ELETRIC APPLIANCES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 2608 a 2643) em face do acórdão recorrido que negou provimento ao Recurso Voluntário, as divergências suscitadas pelo Contribuinte dizem respeito às seguintes matérias: 1) nulidade do auto de infração por ausência de motivação; 2) nulidade do acórdão da DRJ por alteração do critério jurídico; 3) nulidade do Acórdão recorrido por supressão de instância; 4) da boa-fé e da presunção de legitimidade dos documentos apresentados pelo exportador; 5) certificado de origem como requisito único e formal para a isenção; 6) eficácia ex nunc do Ato Declaratório Executivo; 7) da não responsabilidade solidária; 8) da impossibilidade de modificação do critério jurídico; 9) exclusão de penalidades com base na observância de normas complementares à legislação tributária.

Para comprovar as divergências jurisprudenciais suscitadas, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs 3101-001.703; 3402-003.700; 1402-002.692; 3402-004.366; 3201-003.194; 3201-003.194; RESP 1.148.444/MG; 2183/2003 (sic); 3201-002.629; 3201-001.929; RESP 1.129.430/SP; 3401-003.252; e 3401-003.111. A comprovação

dos julgados firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor do acórdão paradigma – documento de fls. 2667 a 2713, 2714 a 2764 e 2765 a 2886.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 2948 a 2958, para ANULAR O JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e determinar a devolução destes autos à DRJ Curitiba/PR, ou ao órgão julgador competente, para que prolate novo julgamento acrescentado as matérias suscitadas em sede de impugnação e não decidida na sessão de 20/04/2016, quais sejam, (i) a glosa de créditos decorrentes de encargos de amortização, efetuada na grandeza mencionada no Relatório Fiscal e retificada, em parte, no Relatório de Diligência, bem como (ii) a apropriação extemporânea, em dezembro de 2012, de créditos de mesma natureza referentes aos saldos mensais acumulados nos períodos anteriores.

O Contribuinte EVER ELETRIC APPLIANCES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA apresentou agravo às fls. 3008 a 3015, sendo que este não foi admitido por estar intempestivo (despacho de fls. 3031 e 3032).

O Contribuinte EVER ELETRIC APPLIANCES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA peticionou às fls. 3050 e 3051, manifestando que o agravo era tempestivo e o seu teor deveria ser apreciado, mas não foi em virtude de erro material cometido no r. despacho denegatório.

Saneado o erro material e exarado novo despacho (fls. 3081 a 3091), o agravo foi rejeitado, prevalecendo o seguimento parcial ao Recurso Especial expresso pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 3125 a 3136, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório em síntese.

**Voto Vencido**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

### **Da Admissibilidade**

Deprendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, entendo que não deva ser admitido em parte, ainda que o Recurso seja tempestivo, pelos motivos a seguir.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 2948 a 2958, quanto as seguintes matérias:

- 1) nulidade do auto de infração por ausência de motivação;**
- 5) certificado de origem como requisito único e formal para a isenção;**
- 6) eficácia *ex nunc* do Ato Declaratório Executivo.**

Inicialmente, ressalto que o auto de infração teve como fundamento a desqualificação de certificados de origem emitidos pelo governo uruguaio para o produtos importados pela **TEKTRADE INTERNATIONAL LTDA**, para a Contribuinte **EVER ELETRIC APPLIANCES IND.E COM. DE VEÍCULOS LTDA**, ora Recorrente.

As importações foram revistas com base no ACE n.º 2, no ACE n.º 18 e na Instrução Normativa n.º149/2002.

Foi aberto processo aduaneiro de investigação de origem, e ao final editado o Ato Declaratório Executivo (ADE) n.º 03, de 07 de fevereiro de 2012, emitido pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (COANA), publicado em 10/02/2012, a Administração Pública que suspendeu a concessão de tratamento tarifário preferencial para novas operações referentes aos veículos Lifan modelos 320 e 620, NCM 8703.22.10 e 8703.23.10, respectivamente, do exportador uruguaio Dolce Vitta S.A.

Quanto a primeira alegação (**nulidade do auto de infração por ausência de motivação**) o Acórdão Recorrido assim decidiu:

*O Contribuinte requer, de forma preliminar à defesa, a nulidade do Auto de Infração uma vez que alega que houve, por parte da autuação fiscal, a desqualificação indevida dos certificados de origem sem conceder aos interessados a oportunidade de defesa.*

*O Contribuinte afirma que pela ausência de previsão de intimação do importador e ou adquirente em processo de investigação de origem de acordo com a IN SRF n 149/2002 fere-se o princípio do contraditório e da ampla defesa.*

*Neste caso cabe lembrar a aplicação de Súmula acerca da discussão da inconstitucionalidade da IN SRF n. 149/2002:*

*Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Entende o Contribuinte (fls. 2426) que:*

*Desta forma, resta claro que a indigitada autuação fiscal tem como único fundamento a desqualificação dos certificados de origem levada a termo pelo Ato Declaratório Executivo Coana n. 3/2012. Desqualificação essa realizada no cerne de procedimento investigativo que, contudo, não contou com a participação da Recorrente, muito embora os efeitos e as consequências para a mesma fossem inquestionáveis.*

*Em específico a questão da investigação sobre a origem das mercadorias, citase trecho do Acórdão recorrido para melhor elucidar o entendimento acerca da matéria (fls. 2377):*

*O processo aduaneiro de investigação sobre a origem das mercadorias, normatizado pela IN SRF n.º 149, de 2002, possui rito próprio, em observância aos seus art. 13 a 21, deve ser conduzido pela COANA, autoridade competente*

*para sua condução, representada pelo Coordenador Geral de Administração Aduaneira, conforme atribuição prevista no artigo 129, inciso IV, da Portaria MF n.º 587, de 21 de dezembro de 2010.*

*E, em atendimento ao Regimento Interno em vigor, compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ, julgar, em primeira instância, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários e de penalidades. **Portanto, não compete a este órgão colegiado a apreciação de argumentos próprios e específicos de processos que tratam da investigação de origem e desqualificação dos certificados de origem.** (grifouse).*

*Portanto, tendo em vista a legislação aplicável ao caso e os autos do processo entendo que não há razão para que se declare a nulidade do Auto de Infração por entender que não houve cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte.*

Os paradigmas apresentados pelo Contribuinte não trataram especificamente da aplicação da Instrução Normativa SRF n.º 149/2002 e nem do atendimento da incompetência da Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ, para julgar e apreciar argumentos próprios e específicos de processos que tratam da investigação de origem e desqualificação dos certificados de origem.

Ademais, nos acórdãos citados como paradigmas tratam-se de autos de infração com relação somente ao próprio importador e não do adquirente que importou por conta e ordem. Naqueles casos, foi a própria importadora que foi fiscalizada. E no presente caso foi tanto a adquirente quanto a importadora foram fiscalizadas.

Ainda ressalvo que as situações fáticas são diferentes, aqui se trata de importações efetivadas ao amparo do Sexagésimo Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica (ACE) n.º 2, celebrado entre a República Federativa do Brasil e a República Oriental do Uruguai, que concede margem de preferência tarifária de 100% aos veículos que atenderem às disposições do regime de origem do referido acordo.

No primeiro acórdão paradigma n.º 3101001.703 trata de mercadoria especificada como “postas de cação congelada” e “cação azul congelada em postas sem pele”, com classificação fiscal no código 0303.75.14 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, tendo como origem o Uruguai. Para se beneficiar com a redução de alíquota do Imposto de Importação (II) das citadas mercadorias para zero no âmbito do Acordo de Complementação Econômica número 18.

E no outro acórdão paradigma n.º **3402003.700**, trata-se de auto de infração para exigir o imposto sobre a importação, relativo às importações do produto denominado "herbicida a base de glifosato.

Por ultimo, e preciso ainda ressaltar que o acórdão n. 3402-003.700, foi reformado pelo Acórdão n. 9303-007.833.

Nesse sentido, entendo que o recurso especial quanto a primeira matéria não deve ser conhecido, restando somente a quinta e a sexta divergência a ser apreciada.

### **Do Mérito**

### **Certificado de origem como requisito único e formal para a isenção e da eficácia *ex nunc* do ato declaratório executivo**

*A priori*, para melhor elucidar o direcionamento de meu entendimento, importante recordar brevemente os fatos:

A empresa TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA., importou, por conta e ordem da empresa EVER ELETRIC APPLICANCES IND. E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA., os bens constantes das Declarações de Importação que são objeto do presente processo administrativo. Os processos de importação se desenvolveram normalmente, a grande maioria deles passando por conferência documental e/ou física e documental (canais amarelo e vermelho de conferência aduaneira).

No entanto, no dia 04/04/2013, a empresa TEK TRADE INTERNATIONAL LTDA foi cientificada do início do Procedimento de Revisão Aduaneira (MPF nº 0927800-2013-00523-0), uma vez que, em 2012, houve a publicação do Ato Declaratório Executivo nº 3, da COANA, que encerrou o Processo Aduaneiro de Investigação de Origem das mercadorias “Veículos Lifan modelos 320 e 620”, classificados respectivamente nas NCM 8703.22.10 e 703.23.10, desqualificando-se os Certificados de Origem dos veículos exportados pela empresa DOLCE VITTA S.A., certificados esses que ampararam as importações objeto do presente PAF.

Segundo a Recorrente, ele não foi cientificada do início do Procedimento de Revisão Aduaneira. É fato que, independentemente dos documentos por ela apresentados e alegações jurídicas por ela feitas, à vista do Ato Declaratório Executivo nº 3, da COANA, haveria a desconsideração dos mencionados Certificados de Origem e, conseqüentemente, cobrança dos tributos como se fora importação convencional, considerando-se o afastamento da Preferência Tarifária.

Eis, *a priori*, o que traz o Ato Declaratório Executivo 03/12 (Grifos meus):

*Ato Declaratório Executivo Coana nº 3, de 07 de fevereiro de 2012  
(Publicado(a) no DOU de 10/02/2012, seção , página 35)*

*Dispõe sobre o Encerramento de Processo Aduaneiro de Investigação de Origem.  
(Alterado(a) pelo(a) Ato Declaratório Executivo Coana nº 14, de 16 de maio de 2013)*

*O COORDENADOR-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA, no uso do atribuição que lhe confere o art. 129, inciso IV, do Anexo da Portaria do MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no art. 17 do Sexagésimo Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 2, internalizado por meio do Decreto nº 6.518, de 30 de julho de 2008, e nos artigos 27 e 32, Anexo, do Quadragésimo Quarto Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, internalizado por*

*meio do Decreto n.º 5.455, de 2 de junho de 2005, e e nos artigos 19 e 20, inciso III, da Instrução Normativa SRF n.º 149, de 27 de março de 2002, declara:*

*Art. 1.º Concluído, com base no Relatório Fiscal Coana/Cotac/Dinom n.º 2012/01, o Processo Aduaneiro de Investigação de Origem das mercadorias “Veículos Lifan modelos 320 e 620”, NCM 8703.22.10 e 8703.23.10, respectivamente, do exportador uruguaio Dolce Vitta S.A., aberto por meio do ADE n.º 6/2011, de 17 de maio de 2011, e prorrogado pelo ADE Coana n.º 16/2011, de 10 de novembro de 2011.*

*Art. 2.º Desqualificados os Certificados de Origem relacionados no anexo único, tendo em vista a comprovação da existência de erros materiais relacionados ao critério de origem estabelecido no Sexagésimo Oitavo Protocolo Adicional ao ACE n.º 2.*

*Art. 3.º Com base no art. 32 do Anexo do ROM, fica suspensa a concessão de tratamento tarifário preferencial para novas operações referentes às mesmas mercadorias, NCM 8703.22.10 e 8703.23.10, da empresa uruguaia Dolce Vitta S.A., ou sua sucessora acionária.*

*(Revogado(a) pelo(a) Ato Declaratório Executivo Coana n.º 14, de 16 de maio de 2013)*

*Em 2013 foi publicado o Ato Declaratório Executivo Coana n.º 14, de 16 de maio de 2013, que retomou a concessão de tratamento tarifário preferencial para novas operações de importação das mercadorias “Veículos Lifan modelos 320 e 620”, NCM 8703.22.10 e 8703.23.10, respectivamente, fabricadas e exportadas pela empresa uruguaia Dolce Vitta S.A., ou sua sucessora acionária, a empresa Besiney S.A., senão vejamos:*

*Ato Declaratório Executivo Coana n.º 14, de 16 de maio de 2013*

*(Publicado(a) no DOU de 17/05/2013, seção , página 114)*

*Retomada da concessão da preferência tarifária para os veículos Lifan modelos 320 e 620, da empresa Dolce Vitta S.A., ou sua sucessora acionária, a empresa Besiney S.A*

*O COORDENADOR-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 129, inciso IV, da Portaria n.º 203, de 14 de maio*

*de 2012, e tendo em vista o disposto no art. 17 do Sexagésimo Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica n.º 2 (ACE02), internalizado por meio do Decreto n.º 6.518, de 30 de julho de 2008, com redação alterada pelo Septuagésimo Protocolo Adicional ao ACE02, internalizado por meio do Decreto n.º 7.831, de 29 de outubro de 2012, e considerando ainda o artigo 32, Anexo, do Quadragésimo Quarto Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica no 18, internalizado por meio do Decreto n.º 5.455, de 2 de junho de 2005, declara:*

*Art. 1º Desqualificados os Certificados de Origem relacionados no Anexo Único, tendo em vista a comprovação da existência de erros materiais relacionados ao critério de origem estabelecido no Sexagésimo Oitavo Protocolo Adicional ao ACE n.º 2, com redação alterada pelo Septuagésimo Protocolo Adicional.*

*Art. 2º Fica retomada a concessão de tratamento tarifário preferencial para novas operações de importação das mercadorias “Veículos Lifan modelos 320 e 620”, NCM 8703.22.10 e 8703.23.10, respectivamente, fabricadas e exportadas pela empresa uruguaia Dolce Vitta S.A., ou sua sucessora acionária, a empresa Besiney S.A..*

*Art. 3º Fica revogado o artigo 3º do Ato Declaratório Executivo Coana n.º 3, de 7 de fevereiro de 2012.*

*Art. 4º Este Ato Declaratório entra em vigor na data de sua publicação.*

Depreendendo-se da análise dos autos, no que tange à desqualificação dos Certificados por ato posterior aos eventos, entendo que assiste razão o sujeito passivo.

Vê-se pelo dispositivo destacado que tal ato deve se aplicar ao sujeito passivo, pois, foi retomada a concessão de tratamento tarifário preferencial.

Não obstante, caso se ignore essa informação, aplicando o ato anterior para o sujeito passivo, tem-se que ao trazer o ato expressamente que fica suspensa a concessão de tratamento tarifário preferencial para novas operações, por óbvio, que a desqualificação dos Certificados de origem que amparavam o sujeito passivo somente deve ser observada a partir da vigência daquela norma.

É de se tratar o termo “novas” às futuras ocorrências.

A interpretação dada ao termos “suspensão de novas operações” tem como condão impedir a ocorrência de situações futuras com aplicação de Certificados de Origens anteriores, preservando os negócios jurídicos realizados anteriormente à sua publicação.

Ademais, tem-se que a desqualificação dos Certificados de Origem utilizados nas importações realizadas não deveria se propagar de forma retroativa por meio de atos declaratórios. Eis o que traz o art. 100, parágrafo único, do CTN (Grifos meus):

*“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

**Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”**

No caso em apreço, a operação foi praticada com apresentação de Certificados de Origem que garantiam a redução tarifária.

Tais Certificados foram emitidos por entidade competente e no momento do desembaraço não havia qualquer informação que desabonasse os certificados, pois estes preenchiam todos os requisitos formais. Ademais o próprio sujeito passivo recepcionou confirmação reiterada da autoridade competente quanto ao seu procedimento pela fruição do benefício.

Assim, o certificado de origem regularmente emitido por autoridade competente é suficiente para impedir a perda da preferência tarifária.

Salienta-se que a própria DRJ de Florianópolis/SC, proferiu decisão administrativa no sentido de que a emissão do Certificado de Origem pressupõe o preenchimento de todos os requisitos necessários à preferência tarifária e que, portanto, sua perda, quando há comprovada emissão de Certificado de Origem, é descabida. Neste sentido, leia-se acórdão n.º 2.183/2003, abaixo:

"PERDA DE PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PERCENTUAL. CERTIFICADO DE ORIGEM REGULARMENTE EMITIDO. PRODUTOS INTRA MERCOSUL. DESQUALIFICAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

**É incabível a perda de preferência tarifária percentual negociada em acordo internacional, quando se verifica que a mercadoria importada é originária de um Estado Parte e foi acobertada por Certificado de Origem regularmente emitido. Lançamento improcedente. O voto proferido pela DRJ/FNS é claro: Da certificação de origem A lei e os acórdãos internacionais prevêm, como visto anteriormente, a comprovação de origem, mediante certificado.**

Depreende-se das regras para qualificação da origem de uma mercadoria no âmbito do Acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica n.º 18, promulgado pelo Decreto n.º 550, de 27/05/1992 (DOU de 29/05/1992), que se encontram definidas em seu anexo I - Capítulo I (Regime Geral de Origem) - que para creditar a origem de um determinado bem, quando este utiliza materiais não totalmente originários dos países signatários, deve-se observar que do processo de sua transformação, realizado no território de alguns deles, confira ao produto nova individualidade, caracterizada pelo fato de estarem classificados em posições diferentes na NCM à dos mencionados materiais, desde que tal processo de transformação não consista apenas em montagens ou embalagens ou outras operações/processos semelhantes. Em síntese, para que a interessada possa beneficiar-se da tarifa preferencial deve atender, *in casu*, cumulativamente, as seguintes condições: as mercadorias devem ser caracterizadas como produtos de

procedência argentina; a sua origem deve ser comprovada através de Certificado de Origem, regularmente emitido. Tem-se que, no presente caso, todos os requisitos e exigências descritas nas normas reguladoras do regime geral de origem foi rigorosamente cumpridos, a saber:

- a) os produtos importados foram enviados diretamente do país exportador (Argentina) para o Brasil (conhecimento de embarque de fls. 15);
- b) o certificado de origem foi expedido por entidade competente, no caso, a Câmara de Comércio, Industria y Produccion de la Republica Argentina -CACIPRA - (fls. 16);
- c) a descrição do produto incluída no certificado confere com a NCM nele mencionada e com a registrada na fatura comercial apresentada (fls. 17);
- d) essa fatura foi emitida pelo exportador sediado em Buenos Aires, na Argentina, país de origem e de procedência dos produtos;
- e) o certificado de origem foi expedido um dia após a emissão da fatura comercial correspondente (13/12/2000);
- f) o certificado de origem foi apresentado para despacho dentro de seu prazo de validade de 180 dias (26/12/2000); e
- g) contém o certificado carimbo legível, assinatura, e nome em letras de imprensa do funcionário habilitado - Juan Carlos Blanco.

Em assim sendo, inexistindo qualquer dúvida quanto à legitimidade do Certificado de Origem apresentado, merece este acolhida para fins de instrução de importação. **Por conseguinte, a presente exigência de Imposto de Importação, decorrente de perda da preferência tarifária pleiteada, não pode prevalecer (...).**"

Deste modo, considerando que o Certificado de Origem é dotado de presunção de veracidade, uma vez que para ser emitido são necessários os requisitos acima destacados e que, sem que todos eles estejam efetivamente preenchidos o mesmo não é emitido, não há quaisquer dúvidas quanto à sua validade e sua necessária manutenção.

Assim, entendo que a apresentação de um Certificado de Origem válido, no momento da importação, é suficiente para afastar a cobrança retroativa de tributos (após a desqualificação do Certificado) não recolhidos por ocasião da importação, em razão do tratamento tarifário preferencial das mercadorias.

Não se pode ignorar ainda o entendimento proferido no acórdão 3201-001.929 que traduziu o entendimento do Colegiado que - por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010*

*ACORDO DE COMPLEMENTAÇÃO ECONÔMICA 35. DESNATURAÇÃO DA CERTIFICAÇÃO DE ORIGEM. LAMINADOS DE POLIURETANO. PERDA DO TRATAMENTO TARIFÁRIO. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) N.º 13/2010.*

*Havendo norma emitida pela Administração Pública (ADE n.º 13/2010) expressamente determinado o afastamento do tratamento tarifário previsto no apenas para operações futuras, é ilegal aplicar aquele dispositivo de forma retroativa, sob pena de violar o princípio da anterioridade, bem como o próprio CTN.”*

Ainda que a ementa acima faça referência ao ADE 13/2010, e não ao ADE 3/12, vê-se que confere a mesma discussão.

Eis o que traz o ADE 13/2010:

*“ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO No. 13 DE 30 /07 /2010  
COORDENAÇÃO GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA COANA  
PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00022 EM 02 /08 /2010*

*Dispõe sobre o Encerramento de Processo Aduaneiro de Investigação de Origem.  
O COORDENADOR GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA, no uso da  
atribuição que lhe confere o art. 130, inciso IV, da Portaria MF n.º 125, de 04 de*

*março de 2009, e tendo em vista o disposto nos art. 32, Anexo, do Quadragésimo Quarto Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, internalizado por meio do Decreto nº 5.455, de 02 de junho de 2005, e no artigo 20, inciso I, da Instrução Normativa S.R.F. nº 149, de 27 de março de 2002, declara:*

*Art. 1º Fica encerrado, com base no Relatório Fiscal nº 2010/02, de 30 de julho de 2010, o procedimento de investigação de origem da mercadoria "Tubarão azul (Prionace glauca)", códigos NCM 0303.75.13, 0303.75.14, 0303.75.19 e 0304.29.70, iniciado por meio do ADE Coana nº 2010/05, de 12 de março de 2010, tendo sido desqualificada a origem para a mercadoria "Tubarão azul em postas", códigos NCM 0303.75.13, 0303.75.14 e 0303.75.19, dos exportadores uruguaios Marplatense S.A, Pecoa S.A, Siete Mares SRL, Oro Azul S. e Dalkan S.A, no que se refere a certificados de origem que ampararam importações nos anos de 2008, 2009 e 2010.*

*Art. 2º Tendo sido comprovada, durante o procedimento de investigação mencionado no art. 1º, a ligação entre os exportadores Dalkan S.A e Siete Mares SRL e as empresas Tideman S.A. e Garditown S.A, respectivamente, fica também desqualificada a origem para a mercadoria "Tubarão azul em postas", código NCM 0303.75.14, exportado, nos anos de 2009 e 2010, pelas empresas uruguaias Tideman S.A. e Garditown S.A.*

**Art. 3º Fica suspensa a concessão de tratamento tarifário preferencial para novas operações referentes às mesmas mercadorias, NCM 0303.75.13, 0303.75.14 e 0303.75.19, dos exportadores mencionados nos artigos 1º e 2º.**

*Art. 4º Este Ato Declaratório entra em vigor na data de sua publicação.*

*JOSÉ BARROSO TOSTES NETO”*

À época, no presente caso, os Certificados de Origem que acompanharam as importações foram e estavam válidos, não podendo ser exigido do sujeito passivo os tributos como se aqueles não existissem ou não fossem válidos.

No âmbito do processo administrativo, importante observar que no Direito Administrativo, para algum ato produzir efeitos retroativos deve ser considerado nulo, como se nunca tivesse existido, exceto em relação a terceiros de boa-fé.

É incontestável que o Ato Declaratório que tratou da desqualificação do produto não prevê a possibilidade de nenhum efeito retroativo.

Nesse caso, não houve nulidade do ato – dos Certificados de Origens, apenas suspensão para novos eventos, em vista do ADE 03/2012. E que depois foi retomado pelo ADE 14/2013.

Recordo que o ADE não se aplica especificamente ao sujeito passivo, mas trata de desenvolver a discussão posta.

Caso tratássemos de revogação dos Certificados de Origens por esse ADE 03/12, ainda assim o sujeito passivo estaria resguardado em relação aos eventos do passado que foram suportados por esses Certificados, considerando a Sumula 473 – art. 53 da Lei 9.784/99:

*“Sumula 473: A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, **respeitados os direitos adquiridos**, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”*

Sendo assim, não podem ser revogados atos já consumados que geraram direitos adquiridos e estavam suportados por outro legítimo à época.

Assim, pelo exposto, entendo que não pode se aplicar o ADE n 3/2012 de forma retroativa, pois, a existência dos Certificados de Origem, são válidos, é são suficiente para garantir ao importador ou ao adquirente a segurança jurídica de que as operações realizadas estavam acobertadas pelo tratamento tarifário preferencial.

Em vista de todo o exposto, voto por:

- Não conhecer o Recurso Especial interposto pela Contribuinte quanto a primeira matéria ;
- E dar provimento quanto as demais matérias.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator Designado

Com as considerações elogiosas de praxe, passo a seguir a expor as razões pelas quais divirjo da decisão que propunha a i. Relatora do processo.

Preliminarmente, creio que seja necessário que se façam alguns esclarecimentos acerca das matérias objeto da lide.

Com base na decisão tomada em sede de exame de admissibilidade do recurso especial, mantida em sede de agravo e parcialmente revista neste acórdão, duas matérias deverão ser enfrentadas no mérito, quais sejam, (i) certificado de origem como requisito único e formal para a isenção e (ii) eficácia ex nunc do Ato Declaratório Executivo.

O exame de admissibilidade esclarece qual o conteúdo da primeira matéria (e-folha 2.954), nos seguintes termos:

**Quinta divergência: certificado de origem como requisito único e formal para a ISENÇÃO**

Relativamente a esta divergência, a defesa entende que a União não pode exigir os tributos exonerados na época das importações porque naquela época os certificados de origem eram válidos. Basicamente, o contribuinte entende que o Ato Declaratório Executivo estaria sendo aplicado de forma retroativa.

Quanto a esta matéria, o Acórdão recorrido adotou os fundamentos lançados no Acórdão da DRJ. que entendeu que não se trata de aplicação retroativa do Ato Declaratório, mas sim da constatação de que na época das importações, os certificados já não eram válidos, conforme deflui do seguinte excerto da decisão da D RJ transcrita no Acórdão recorrido:

"(...)

*Aliás, se os certificados de origem não eram válidos e regulares ao tempo de sua emissão, pois foram desqualificados pelo seu conteúdo material, não há que se falar em irretroatividade, porém em nulidade destes, o que confraria a tese de se considerar que a validade dos efeitos do Ato Declaratório somente poderiam alcançar importações futuras.*

(...)"

Por seu turno, no paradigma 3201-001.929. em situação fática semelhante, o colegiado entendeu que o Ato Declaratório Executivo não pode ser aplicado retroativamente para exigir tributos incidentes sobre mercadorias que foram regularmente importadas com regime de tributação favorecido. Essa circunstância fica evidenciada no seguinte excerto do voto condutor:

"(...)

*O adjetivo "novas " tem como conceito, por mais óbvio que seja, acontecimentos futuros, por vir, que ainda não ocorreram. O verbo "suspender" tem como claro limitador a perda temporária de determinada situação.*

*A junção de ambos, suspensão de novas operações, tem como limite impedir a ocorrência de situações futuras, não tendo o condão de afetar situações passadas. Se a intenção da União fosse alcançar tanto impositivas passadas, teria elaborado o texto com o verbo revogar, bem como explicitado que alcançaria*

*todas as operações realizadas, ou seja, teria expressamente disposto que fica revogado o tratamento tarifário preferencial para todas as operações de importação.*

Portanto, perfeitamente caracterizado o dissídio jurisprudencial, pois enquanto no caso concreto a desqualificação dos certificados de origem foi aplicada a fatos anteriores à publicação do Ato Declaratório Executivo; no paradigma colacionado, a aplicação do Ato Declaratório Executivo ocorreu apenas para fatos posteriores à sua publicação.

A similitude fática reside no fato de que nos julgados confrontados houve desqualificação dos certificados de origem em processo de investigação de origem.

Considerando, que a matéria está prequestionada; que a divergência está caracterizada e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que o paradigma não havia sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso, deve ser dado seguimento ao recurso especial quanto à quinta divergência.

Apesar do título sob o qual o assunto foi concebido (certificado de origem como requisito único e formal para a isenção), percebe-se, sem dificuldade, que a matéria posta trata da aplicação da decisão que desqualifica o certificado de origem a fatos anteriores à publicação do ato declaratório executivo que assim decidiu.

E, de fato, ao examinar a matéria seguinte (eficácia ex nunc do Ato Declaratório Executivo), o despacho de admissibilidade limita-se a decidir que

*Esta divergência está contida na divergência anterior. A solução da divergência anterior fatalmente abordará a questão da eficácia do Ato Declaratório Executivo.*

Portanto, o recurso especial apresentado pelo contribuinte, após decisões tomadas em fase de prelibação, restou, no mérito, restrito à discussão sobre a possibilidade de que o ato declaratório executivo que desqualificou o certificado de origem possa ser aplicado a fatos anteriores à sua publicação.

Para introduzir o assunto, não será demais rememorar que, no âmbito do Mercosul, a aplicação de alíquotas preferenciais requer a comprovação da origem das mercadorias, o que, nos termos do art. 14 do Anexo do 44º Protocolo Adicional do ACE n.º 18, será feito por meio do certificado de origem, senão vejamos.

*Artigo 14 - O certificado de origem é o documento que permite a comprovação da origem das mercadorias, devendo acompanhar as mesmas em todos os casos sujeitos à aplicação do Regime de Origem do MERCOSUL. Esse certificado deverá satisfazer os seguintes requisitos:*

(...)

Passando imediatamente à questão dos efeitos decorrentes da desqualificação do certificado, que, como acima se leu, é o documento hábil à certificação da origem das mercadorias, me socorro do disposto no art. 32 do Anexo ao 44º Protocolo Adicional ao ACE n.º 18.

*Artigo 32 - Concluída a investigação com a desqualificação do critério de origem da mercadoria invocado no certificado de origem questionado, executar-se-ão os tributos incidentes sobre a mercadoria como se ela fosse importada de terceiros-países e aplicar-se-ão as sanções previstas na normativa MERCOSUL e/ou as correspondentes na legislação vigente em cada Estado Parte.*

Ora, a se discussão travada nos autos diz respeito à possibilidade de que o desqualificação do certificado de origem tenha efeitos ex tunc, me parece que a simples leitura do art. 32 do Anexo ao 44º Protocolo Adicional ao ACE n.º 18, seja suficiente para resolver a questão.

De fato, não há outra interpretação possível. A menção à execução dos tributos incidentes sobre a mercadoria como se ela fosse importada de terceiros-países não pode referir-se a importações que ainda não foram realizadas e para as quais tenha sido suspenso o tratamento favorável. Por óbvio o art. 32 refere-se à execução de tributos dispensados por força de tratamento tarifário benéfico, em importações já processadas.

Com base nisso, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal