



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



**Processo nº** 11007.722113/2012-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-012.594 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2024  
**Recorrente** JBS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 23/12/2009 a 19/07/2010

**NULIDADE. INEXISTÊNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO**

Restando devidamente observados os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 142 do CTN, o lançamento é considerado válido e eficaz. Da mesma forma, sendo perfeitamente compreendido o auto de infração pela recorrente e oportunizado o exercício adequado do direito à ampla defesa e ao contraditório, não resta caracterizado o cerceamento ao direito de defesa.

**CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.**

Desqualificado o Certificado de Origem de uma importação por Ato Declaratório da Administração, cabível a Revisão Aduaneira para cobrança dos tributos eventualmente não recolhidos em função do tratamento preferencial dele decorrente, bem como os demais acréscimos legais. Por sua vez, não é admitida a aplicação retroativa do ADE no sentido de desqualificar certificados de origem relativos à importações registradas anteriormente à data de início do procedimento de investigação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Sabrina Coutinho Barbosa e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Roberto da Silva. A Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa votou por dar provimento integral ao recurso e manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Sabrina Coutinho Barbosa, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

## Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil no Recife (PE):

*Resumidamente, segundo a Fiscalização Aduaneira, a empresa JBS submeteu a despacho aduaneiro de importação mercadorias com Regime de Origem Mercosul desamparadas dos válidos certificados de origem.*

*Em decorrência do fato narrado no parágrafo imediatamente anterior, foi lavrado o Auto de Infração (AI) nº 0815500/00140/12 objetivando lançar (i) Imposto de Importação (II), com respectivos juros de mora e multa de mora; (ii) contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) na Importação, com respectivos juros de mora e multa de mora; (iii) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na Importação, com respectivos juros de mora e multa de mora; e (iv) multa por não-manutenção em boa guarda e ordem documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras (multa por não-apresentação de documento de guarda obrigatória). O valor total lançado foi, em valor original, R\$ 53.967,18 (cinquenta e três mil, novecentos e sessenta e sete reais e dezoito centavos).*

*As Declarações de Importação (DI) de interesse neste Processo são as nº 09/1825281-9, nº 10/0594669-0, nº 10/0761935-1, nº 10/0985719-5, nº 10/0985640-7, nº 10/1198887-0 e nº 10/1217088-0, registradas entre 23/12/2009 a 19/07/2010.*

*Os Certificados de Origem de interesse neste Processo são os nº 100431, nº 101648, nº 102074, nº 102100, nº 102099, nº 103523 e nº 103527, emitidos por empresas exportadoras uruguaias.*

*A seguir, transcrevo, de forma sucinta, os principais fatos e fundamentos jurídicos apresentados pela Fiscalização Aduaneira como justificativa para o lançamento, na forma constante do AI e seus suplementos:*

- 1. Tratou-se da (i) competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil contida no Decreto nº 6.759/2009, Regulamento Aduaneiro (RA) e na Lei nº 10.593/2002; e (ii) revisão aduaneira prevista no RA;*
- 2. Apresentou-se a empresa JBS;*
- 3. Ressaltou-se a importância da fatura comercial e do certificado de origem para o despacho aduaneiro, conforme Instrução Normativa (IN) SRF nº 680/2006 e RA;*
- 4. Abordou-se (i) o Regime de Origem trazido pelo Acordo de Complementação Econômica nº 18 e seu Quadragésimo Quarto Protocolo Adicional, internalizados pelos Decretos nº 550/1992 e nº 5.455/2005, respectivamente; e (ii) o controle do mesmo conforme a IN SRF nº 149/2002;*
- 5. Detalhou-se (i) como se deu a desqualificação dos certificados de origem de interesse; e (ii) o conteúdo do ADE Coana nº 13/2010;*
- 6. Alertou-se que (i) alguns documentos originais solicitados no âmbito da ação fiscal foram entregues como cópia simples apenas; (ii) a fatura comercial instrutiva da DI nº 09/1825281-9 não foi apresentada; e (iii) os comprovantes de depósito das garantias*

*relativas ao II devido nas DI registradas no curso da investigação de origem também não foram apresentados, exceção feita à DI nº 10/0761935-1;*

*7. Esclareceu-se a obrigatoriedade do lançamento das diferenças de II, contribuição para o PIS-Importação e Cofins-Importação e das respectivas multas de mora, por força do RA, do Decreto-Lei nº 37/1966, da IN SRF nº 149/2002 e do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 13/2002, bem como da multa por não-apresentação de documento de guarda obrigatória, de acordo com a Lei nº 10.833/2003;*

*8. Apresentaram-se os Demonstrativos de Apuração; e*

*9. Complementou-se o enquadramento legal com dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, Processo Administrativo Fiscal (PAF); e do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 3/1996.*

*Contrapondo-se ao relatado e alegado no procedimento fiscal em tela, as contrarrazões manifestadas pela Impugnante podem ser concentradas da seguinte forma:*

*1. Defendeu-se que (i) o ADE Coana nº 13/2010 teria sido publicado após o registro das DI de interesse; e (ii) os arts. 105 e 106 da Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional (CTN) restringiriam a retroatividade do ato da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana);*

*2. Sublinhou-se que o AI seria nulo pois o direito de defesa da empresa JBS teria sido cerceado porque não teriam sido informados (i) as datas de ocorrência dos fatos geradores; e (ii) a fundamentação legal para exigência do crédito tributário de forma retroativa;*

*3. Afirmou-se que a empresa JBS teria adquirido as mercadorias de boa-fé e que, devido a isto, não poderia ser responsabilizada pela perda do benefício tributário;*

*4. Solicitou-se que as intimações deste Processo fossem dirigidas a determinada pessoa física; e*

*5. Pediu-se que a pessoa física referenciada no item 4 pudesse (i) se fazer presente durante o julgamento deste Processo; e (ii) fazer defesa oral durante a sessão de julgamento.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ), por meio do Acórdão nº 11-66.150, de 29 de janeiro de 2020, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, com base no entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Períodos de apuração: 23/12/2009 a 19/07/2010

OUTROS PEDIDOS. INTIMAÇÃO DE TERCEIRA PESSOA. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais.

OUTROS PEDIDOS. PRESENÇA DE PESSOA FÍSICA DURANTE A REALIZAÇÃO DA SESSÃO DE JULGAMENTO. SUSTENTAÇÃO ORAL. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal.

PRELIMINARES. DECISÕES JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DA RFB. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados.

PRELIMINARES. ADE COANA Nº 13/2010. IRRETROATIVIDADE. O ADE Coana nº 13/2010 determinou a desqualificação da origem dos produtos lá previstos relativos aos anos de 2008, 2009 e 2010.

PRELIMINARES. BOA-FÉ. LIMITAÇÃO AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente interpôs Recurso Voluntário reiterando a preliminar de nulidade do auto de infração por vício formal e cerceamento de defesa, e alegando, em breve síntese, que:

a) as importações que ensejaram a autuação fiscal têm como fato gerador o período de 12/2009 a 07/2010, tendo as mercadorias em questão sido desqualificadas como provenientes do Mercosul em 08/2010, por meio do ADE Coana nº 13/2010.

b) considerando que, há época dos fatos geradores, havia uma causa de exclusão de crédito tributário, não há como a revogação posterior do benefício, em razão de irregularidades praticadas por pessoas absolutamente alheias à Recorrente, retroagir para exigir da Recorrente o tributo não recolhido.

c) a Recorrente figura, no caso concreto, como mero terceiro adquirente de boa-fé, de modo que o ADE Coana nº 13/2010 não poderia jamais ser invocado para, retroativamente, prejudicar a Recorrente, exonerando o benefício fiscal lícitamente aplicado no caso concreto e constituir indevidamente a obrigação tributária.

d) os precedentes suscitados pela Recorrente comprovam de forma cabal que o terceiro adquirente de boa-fé, exatamente como é o caso da Recorrente, não pode jamais ser penalizado nas hipóteses em que, após a efetivação das operações, os documentos fiscais emitidos pelo vendedor/exportador venham a ser declarados como inidôneos por irregularidades praticadas por aquele, justamente como ocorreu no caso concreto.

e) a Recorrente não poderia ter sido sumariamente autuada em razão da mudança de entendimento da d. Autoridade Aduaneira levado a efeito por meio de ato declaratório emitido posteriormente à ocorrência dos fatos, sob pena de se afrontar diametralmente o quanto disposto no art. 100 do CTN.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator.

Nos termos do artigo 5º, §1º, do Decreto 70.235/72, “[o]s prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento” e “[o]s prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato”.

Considerando que a recorrente teve ciência do acórdão recorrido, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, em 14/02/2020 (fl. 216), a contagem do prazo de 30 dias para interposição do Recurso Voluntário se iniciou em 17/02/2020 e findou-se em 17/03/2020, sendo, portanto, tempestivo o recurso protocolado no dia 17/03/2020.

Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

### DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Quanto à alegação de nulidade do auto de infração e cerceamento de defesa, assim sustentou a recorrente:

*Em sua impugnação, a ora Recorrente demonstrou que a autuação fiscal cerceou seu direito de defesa, pois não identificou: (I) a data dos fatos geradores dos débitos objeto da exação federal; e (II) o fundamento legal para a exigência retroativa de tributo em razão da posterior revogação de benefício fiscal.*

*O acórdão recorrido, por sua vez, entendeu que não mereceria prosperar a alegação da Recorrente no sentido de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, pois: (I) teriam sido identificadas as DIs objeto da autuação fiscal; e (II) a fundamentação da cobrança retroativa decorreria do próprio ADE Coana nº 13/2010.*

*Ocorre, no entanto, que, diferentemente do que entendeu a DRJ/REC, é certo que os autos de infração são materialmente insubsistentes, porquanto há claro erro na necessária verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, o que implica o cerceamento do direito de defesa da Recorrente, por afronta manifesta ao art. 142 do CTN.*

*Com efeito, o artigo 142 do CTN dispõe que o lançamento tributário é atividade vinculada da d. Administração Tributária, a qual deve, necessariamente: (I) verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; (II) identificar corretamente a matéria tributável; (III) calcular o montante do tributo devido; (IV) identificar o sujeito passivo; e (V) aplicar a penalidade cabível. Confira-se, nesse sentido, o teor do indigitado dispositivo legal: (...)*

*Como se observa, o lançamento tributário, na condição de ato administrativo vinculado, deve observar todas as determinações legais previstas no art. 142 do CTN. Ou seja, o estrito cumprimento de todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN configura verdadeiro pressuposto de validade material do lançamento tributário, o que deve ser observado pela autoridade administrativa, sob pena de comprometer a exigência fiscal na sua origem.*

*No caso concreto, no entanto, a d. Autoridade Administrativa não verificou corretamente a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, porquanto não identificou a data da sua ocorrência, tampouco o fundamento legal para a aplicação retroativa do ato administrativo que revogou o benefício fiscal após o registro das DIs no caso concreto.*

*Da leitura do acórdão recorrido, é possível observar que a própria DRJ reconhece que a autuação fiscal não indicou a data dos fatos geradores que resultaram na lavratura dos autos de infração, tampouco identificou a fundamentação legal da cobrança retroativa dos tributos constituídos, em razão da posterior revogação do benefício fiscal.*

*Para tentar suprimir esta deficiência, a DRJ se limitou a alegar que a indicação das Declarações de Importação superariam a ausência de identificação das datas dos fatos geradores objeto da autuação fiscal.*

*No tocante a fundamentação legal da cobrança retroativa, o acórdão se limitou a consignar que "a fundamentação legal para aplicação do ADE Coana nº 13/2010 decorre do texto do próprio ato de lavra da COANA" (fl. 200).*

*Ou seja, não há dúvida de que o próprio acórdão recorrido reconhece que, assim como demonstrado pela ora Recorrente, a autuação fiscal não indica as datas dos fatos geradores, tampouco traz qualquer fundamentação legal válida que justifique a cobrança retroativa de tributos, em razão de posterior revogação de benefício fiscal.*

*Ocorre, no entanto, que, em se tratando de elemento constitutivo da própria obrigação tributária, identificado textualmente no art. 142 do CTN, a verificação incorreta da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente não pode, como equivocadamente pretende DRJ, ser corrigida ou sobreposta por outros elementos constantes do lançamento tributário.*

*De fato, a verificação incorreta da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, por meio da ausência de indicação de critérios objetivos do lançamento tributário, como a data do fato gerador e a fundamentação legal, implica necessariamente a insubsistência material da autuação fiscal, por afronta ao art. 142 do CTN.*

*(...)*

*Por este motivo, diante da absoluta insubsistência material que macula a autuação fiscal e implica manifesto cerceamento do direito de defesa da ora Recorrente, deve ser provido este recurso voluntário para que, reformando-se o acórdão recorrido, seja anulada a autuação fiscal, por afronta ao art. 142 do CTN.*

Ocorre que, ao contrário do alegado pela recorrente, houve a devida descrição tanto dos fatos autuados quanto dos fundamentos legais que embasam a autuação, como se extrai especialmente das fls. 05 a 23 do Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, sendo de todo impertinentes as alegações da recorrente quanto à nulidade da autuação, uma vez que devidamente observados os requisitos estabelecidos no artigo 142 do CTN, (1) verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, (2) determinar a matéria tributável, (3) calcular o montante do tributo devido, (4) identificar o sujeito passivo, e (5) sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Ressalta-se que as informações constantes do Auto de Infração são suficientemente completas a ponto de permitir à Recorrente, tanto em sua impugnação, quanto no próprio recurso voluntário, suscitar uma ampla discussão acerca do mérito, o que vai de encontro com a tese de cerceamento do direito de defesa.

Além disto, foram devidamente observados os requisitos estabelecidos no artigo 10 do Decreto n. 70.235/72, razão pela qual voto por rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração.

#### DA REVISÃO ADUANEIRA E DA APLICAÇÃO RETROATIVA DO ADE COANA Nº 13/2010

Para compreender a presente controvérsia, é necessário observar que, após a realização de procedimento aduaneiro de investigação de origem da mercadoria “Tubarão azul

(*prionace glauca*)”, em 30 de julho de 2010, foi editado o Ato Declaratório Executivo (ADE) Coana nº 013/2010, nos seguintes termos:

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.

Com base nisto, em sede de revisão aduaneira, foi lavrado o presente auto de infração, sob o fundamento de que “[u]ma vez que as mercadorias em questão não se enquadram no tratamento tarifário preferencial de que trata o XLIV PROTOCOLO ADICIONAL ao ACE Nº 18, CAPÍTULO III, ARTÍCULO 3º, ficam elas sujeitas ao tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país”.

Em breve síntese, a autoridade fazendária concluiu que a desqualificação do Certificado de Origem do Mercosul do tubarão-azul em postas classificados nos códigos NCM 0303.75.13, 0303.75.14 e 0303.75.19 pelo ADE Coana nº 013/2010, nos exportadores uruguaios e nos períodos que especifica, exclui o *tratamento tarifário preferencial* concedido nas importações objeto de revisão aduaneira.

Por outro lado, a recorrente defende a insubsistência do presente auto de infração, com base nos seguintes argumentos:

*(...) as importações que ensejaram a autuação fiscal têm como fato gerador o período de 12/2009 a 07/2010, tendo as mercadorias em questão sido desqualificadas como provenientes do Mercosul em 08/2010, por meio do ADE Coana nº 13/2010.*

*(...) A referida desqualificação decorreu de irregularidades praticadas única e exclusivamente pelos referidos exportadores uruguaios, as quais foram constatadas pela d. Autoridade Administrativa por meio de "procedimento de investigação de origem da mercadoria".*

*Frise-se, a ora Recorrente não foi envolvida de qualquer forma no referido procedimento de fiscalização, tampouco foi cientificada da sua existência previamente à realização das importações objeto da autuação fiscal.*

*Desta feita, é evidente que a Recorrente figura, no caso concreto, como mero terceiro adquirente de boa-fé, de modo que o ADE Coana nº 13/2010 não poderia jamais ser invocado para, retroativamente, prejudicar a Recorrente, exonerando o benefício fiscal*

*licitamente aplicado no caso concreto e constituir indevidamente a obrigação tributária.*

*Em primeiro lugar porque consta do próprio art. 4º do ADE Coana nº 13/2010 que "Este Ato Declaratório entra em vigor na data de sua publicação", a qual ocorreu apenas em 02/08/2010, ou seja, indubitavelmente após os fatos geradores que ensejaram a autuação fiscal.*

*Ainda que assim não fosse, é certo que, conforme disposto no art. 105, do CTN, "a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros", A exemplo do disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional, em matéria tributária a retroatividade é restrita, limitando-se a hipóteses que beneficiam o contribuinte ou que interpretam lei já existente.*

*Considerando que, há época dos fatos geradores, havia uma causa de exclusão de crédito tributário, não há como a revogação posterior do benefício, em razão de irregularidades praticadas por pessoas absolutamente alheias à Recorrente, retroagir para exigir da Recorrente o tributo não recolhido. (...)*

*Isso porque, o ADE Coana nº 13/2010 somente poderia retroagir aos fatos geradores analisados no caso concreto, caso comprovado que a Recorrente teria efetivamente participado dos atos que ensejaram a desqualificação da origem das mercadorias importadas ou, ao menos, que tivesse participado ativa ou passivamente da fiscalização que culminou na edição do referido ato declaratório executivo. (...)*

*Veja-se, portanto, que a Recorrente não tinha condições de, à época das importações, prever que a origem das mercadorias em questão seria desqualificada. A irregularidade que culminou na perda do benefício somente foi constatada posteriormente ao fato gerador dos tributos aqui exigidos. À época, tal certificado encontrava-se absolutamente regular.*

*(...) a Recorrente invocou, inclusive, o precedente firmado nos autos do Recurso Especial nº 1.148.444/MG, sob relatoria do Exmo. Ministro LUIZ FUX, julgado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que a posterior declaração de inidoneidade de nota fiscal emitida pelo vendedor não prejudica o aproveitamento do crédito de ICMS do terceiros adquirente de boa-fé. Confira-se a ementa deste importante julgado:*

*(...) Note-se que, muito embora se trate de tributo diverso, o entendimento firmado por aquele Tribunal Superior é perfeitamente aplicável ao caso concreto. Isso porque, naquele caso, restou assentado justamente que: "a responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco "não podendo, a posterior declaração de inidoneidade das notas fiscais, retroagir seus efeitos para prejudicar o terceiro adquirente de boa-fé".*

*À unanimidade de votos, a 1ª Seção do STJ decidiu justamente que "a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legítima o aproveitamento dos créditos de ICMS".*

*(...) De fato, o mesmo raciocínio deve ser aplicado no presente caso, onde à época das operações o certificado de origem do MERCOSUL, documento hábil à fruição do benefício, encontrava-se regular. Não se pretende aqui questionar a legalidade ou não da desqualificação, mas tão somente assegurar o direito da Recorrente de não ser penalizada pela desqualificação posterior do requisito para a utilização do benefício em questão, ainda mais como ocorre no caso concreto, no qual a desqualificação foi*

*levada a efeito por motivos absolutamente alheios à influência, participação e, até mesmo, ciência da ora Recorrente.*

*(...) Ora, conforme se depreende dos documentos acostados aos autos, a Recorrente promoveu diversas importações da mercadoria "tubarão-azul em postas", todas sob o regime de tributação beneficiada aplicado aos países integrante do MERCOSUL. Diante disso, é evidente que, ao menos, a prática reiterada da d. Autoridade Aduaneira gerou uma confiança na Recorrente, à qual não pode ser singelamente infirmada pela d. Fiscalização, ainda mais considerando que a mudança do entendimento (desqualificação do certificado de origem) decorreu a partir de atos que não foram sequer praticados pela Recorrente.*

*Desta forma, é evidente que a Recorrente não poderia ter sido sumariamente autuada em razão da mudança de entendimento da d. Autoridade Aduaneira levado a efeito por meio de ato declaratório emitido posteriormente à ocorrência dos fatos, sob pena de se afrontar diametralmente o quanto disposto no art. 100 do CTN.*

Entendo que assiste razão parcial à recorrente.

Inicialmente, transcrevo os seguintes artigos da Instrução Normativa SRF nº 149/02 (vigente à época dos fatos):

Art. 3º **O importador deverá comprovar a origem da mercadoria mediante apresentação à autoridade aduaneira do Certificado de Origem do Mercosul**, modelo padrão, instituído pelo XIV Protocolo Adicional ao ACE no 18, e modificado pelo XXIV Protocolo Adicional ao ACE no 18, em sua versão original, em qualquer momento em que seja solicitada, juntamente com os demais documentos instrutivos da respectiva declaração de importação.

(...)

Art. 10. O Certificado de Origem apresentado será desqualificado pela autoridade aduaneira, para fins de reconhecimento do tratamento preferencial, quando ficar comprovado que não acoberta a mercadoria submetida a despacho, por ser originária de terceiro país ou não corresponder à mercadoria identificada na verificação física, conforme os elementos materiais juntados, bem assim quando:

I - contiver rasuras, correções, emendas ou campos não preenchidos, com exceção daqueles reservados às observações e à identificação do consignatário;

II - tiver sido emitido anteriormente à data da respectiva fatura comercial ou após sessenta dias da sua emissão, ou, ainda, após decorrido o prazo de dez dias, contado do embarque da mercadoria; ou

III - tiver sido firmado por entidade ou funcionário não autorizado.

Parágrafo único. **Na hipótese de desqualificação do Certificado de Origem, a importação ficará sujeita à aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país, mediante a constituição do correspondente crédito tributário em Auto de Infração.**

(...)

Art. 13. **O processo aduaneiro de investigação de origem é o procedimento mediante o qual a autoridade aduaneira verifica o cumprimento das regras de origem para determinada mercadoria, quando houver suspeitas de irregularidade relacionada à veracidade ou observância das disposições do Regime de Origem do Mercosul, visando apurar ocorrências envolvendo o produtor ou o exportador da mercadoria importada.**

(...)

Art. 15. Findo o prazo estabelecido no parágrafo único do artigo anterior, sem que tenha havido resposta ao pedido de informações, ou quando as informações prestadas forem consideradas insuficientes pela Coana, será emitido Ato Declaratório Executivo (ADE) contendo:

I - descrição e classificação fiscal da mercadoria objeto de processo aduaneiro de investigação de origem;

II - nome e nacionalidade da empresa estrangeira exportadora;

III - produtor ou fabricante;

IV - entidade certificante; e

V - prazo previsto para a conclusão da investigação.

Parágrafo único. O prazo para a conclusão da investigação será de até noventa dias e poderá ser prorrogado por igual período.

Art. 16. **A emissão do ADE previsto no artigo anterior representará o início do processo aduaneiro de investigação de origem, sujeitando a operação sob investigação, quando couber, e as importações subsequentes de mercadorias idênticas do mesmo produtor à prestação de garantia nos termos desta Instrução Normativa.**

(...)

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.**

§ 3º A Coana encaminhará notificação da emissão do ADE ao Ministério das Relações Exteriores para fins de comunicação à CCM.

(...)

Art. 25. **A garantia apresentada será convertida em renda da União, mediante os procedimentos estabelecidos na legislação específica, sempre que:**

I - a correção de erros formais não for realizada no prazo de trinta dias, contado da data da respectiva notificação; ou

II - **entrar em vigência o ADE que desqualifique a origem da mercadoria importada. (Grifamos)**

Conforme se extrai dos dispositivos transcritos, o procedimento aduaneiro de investigação de origem tem como objeto verificar o cumprimento das regras de origem para determinada mercadoria, quando houver suspeitas de irregularidade relacionada à veracidade ou

observância das disposições do Regime de Origem do Mercosul, visando apurar ocorrências envolvendo o produtor ou o exportador da mercadoria importada.

O referido procedimento de investigação poderá ter como objeto também alguma operação de importação específica – ocasião em que a autoridade competente deverá notificar imediatamente o início da investigação de origem ao importador, nos termos do artigo 23 do Acordo de Complementação Econômica nº 18 celebrado entre Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai, internalizado pelo Decreto nº 5.455/05 – o que não ocorreu no presente caso.

Ainda, para dar início ao procedimento de investigação, deve ser emitido Ato Declaratório Executivo pela Coana, que tem como principal consequência a sujeição da operação sob investigação, quando couber, e as importações subsequentes de mercadorias idênticas do mesmo produtor à prestação de garantia, sendo a garantia apresentada convertida em renda da União, sempre que entrar em vigência o ADE que desqualifique a origem da mercadoria importada.

No presente caso, foi emitido o ADE Coana nº 05/10, em 12 de março de 2010, nos seguintes termos:

Art. 1º Fica aberto o Processo Aduaneiro de Investigação de Origem nos termos abaixo especificados:

I - Descrição da mercadoria: Tubarão azul (*Prionace glauca*);

II - Códigos Tarifários (NCM): 0303.75.13, 0303.75.14, 0303.75.19 e 0304.29.70;

III - Exportadores/Nacionalidade: Marplatense S.A, Pecoa S.A, Siete Mares SRL, Oro Azul S.A e Dalkan S.A (Uruguai);

IV - Produtor ou Fabricante: Marplatense S.A, Pecoa S.A, Siete Mares SRL, Oro Azul S.A e Dalkan S.A (Uruguai);

V - Entidade: Cámara Mercantil de Productos del Pais

VI - Prazo previsto para conclusão da investigação: 90 (noventa) dias, prorrogáveis por igual período.

Art. 2º Este Ato Declaratório entra em vigor na data de sua publicação.

Assim, a partir da edição do referido ato, todas as operações subsequentes de importação de mercadorias idênticas do mesmo produtor/exportador passaram a estar sujeitas à prestação de garantia e, por conseguinte, à aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país no caso de edição do ADE que desqualifique a origem da mercadoria importada, o que se concretizou com a emissão do ADE Coana nº 013/2010.

De qualquer forma, é oportuno apontar que as operações anteriores ao ADE Coana nº 05/10 não podem ser atingidas pela desqualificação da origem, uma vez que a legislação tributária se aplica apenas a fatos ocorridos após a sua vigência, nos termos do artigo 105 do Código Tributário Nacional – CTN, sendo aplicada de forma retroativa apenas nas situações previstas no artigo 106 daquele Código, não evidenciadas no presente caso.

Neste sentido, entendo que a ADE Coana nº 013/10 extrapolou os limites de sua competência ao desqualificar os certificados de origem que amparam as importações anteriores

ao ADE Coana nº 05/10, a uma porque a legislação que disciplina a matéria permite apenas que o ADE alcance as operações sob investigação e as importações subsequentes à edição do ato de abertura de investigação, nos termos do artigo 16 da IN SRF nº 149/02 supra transcrito, a duas por configurar afronta ao princípio da irretroatividade e ao direito adquirido, sendo, por conseguinte, inaplicável às operações de importação anteriores a 12 de março de 2010.

Merece destaque também que, apesar da legislação permitir a realização do procedimento de revisão aduaneira no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de importação, a apuração da regularidade do recolhimento do imposto e do benefício fiscal aplicado deve ser realizada com base na legislação vigente à época dos fatos. Desta forma, considerando que, à época do despacho aduaneiro, a importação se subsumia à hipótese do tratamento tributário preferencial, não há como a desqualificação posterior do certificado de origem, em razão de irregularidades praticadas por pessoas absolutamente alheias à recorrente, retroagir para desqualificar a importação regularmente realizada.

Com base nessas considerações, passamos a analisar as DIs objeto do presente auto de infração, destacando as seguintes informações pertinentes ao deslinde da controvérsia:

| DI           | Data de registro | Exportador Uruguaio | Depósito em garantia |
|--------------|------------------|---------------------|----------------------|
| 09/1825281-9 | 23/12/2009       | SIETE MARES S.R.L   | -                    |
| 10/0594669-0 | 13/04/2010       | SIETE MARES S.R.L   | -                    |
| 10/0761935-1 | 10/05/2010       | SIETE MARES S.R.L   | Sim                  |
| 10/0985719-5 | 14/06/2010       | SIETE MARES S.R.L   | -                    |
| 10/0985640-7 | 14/06/2010       | GARDITOWN S.A.      | -                    |
| 10/1198887-0 | 15/07/2010       | GARDITOWN S.A.      | -                    |
| 10/1217088-0 | 19/07/2010       | GARDITOWN S.A.      | -                    |

Inicialmente, destaco que a importação objeto da DI nº 09/1825281-9, registrada em 23/12/2009, não pode ter seu tratamento tarifário preferencial afastado, por observar adequadamente a legislação tributária vigente à época do desembaraço aduaneiro, devendo ser, por conseguinte, anulada a correspondente exigência tributária.

Quanto às DIs nº 10/0594669-0, 10/0761935-1 e 10/0985719-5, entendo que são alcançadas pela desqualificação do certificado de origem, em razão de estarem discriminadas no ADE Coana nº 05/10, tanto é que, em relação à DI 10/0761935-1, houve o depósito em garantia do tributo correspondente, não sendo este objeto do presente auto de infração. Assim, devem ser mantidas as exigências tributárias relativas às DIs nº 10/0594669-0 e 10/0985719-5.

Destaque-se, por oportuno, que não há que se falar em aplicação do artigo 100 do CTN ao presente caso, uma vez que a importação foi registrada no período em que já estava vigente o ADE Coana nº 05/10 discriminando as mercadorias e produtores/exportadores objeto do procedimento de investigação de origem, inaugurado em 12 de março de 2010.

No que se refere às DIs 10/0985640-7, 10/1198887-0 e 10/1217088-0, cumpre apontar que o exportador Garditown S.A não estava discriminado no ADE Coana nº 05/10, sendo a desqualificação do certificado de origem relativo a referida empresa apurada apenas durante o procedimento de investigação que culminou na edição do ADE Coana nº 13/10, em 30 de julho de 2010.

Diante disto, considerando que as DIs 10/0985640-7, 10/1198887-0 e 10/1217088-0 não estavam discriminadas no ADE Coana nº 05/10 e foram registradas em período anterior à vigência do ADE Coana nº 13/10, devem ser anuladas as correspondentes exigências tributárias, em razão do cumprimento adequado da legislação tributária vigente à época do desembaraço aduaneiro.

### **CONCLUSÃO**

Por todo exposto, voto por conhecer integralmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e cerceamento de defesa e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso, anulando as exigências tributárias relativas às DIs nº 09/1825281-9, 10/0985640-7, 10/1198887-0 e 10/1217088-0.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator designado.

Com devido respeito e admiração ao i. Relator Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, expresso no presente voto minhas divergências em relação ao seu posicionamento de reverter as exigências tributárias relativas às DIs nº 09/1825281-9, 10/0985640-7, 10/1198887-0 e 10/1217088-0 por não estarem discriminadas no ADE Coana nº 05/10 e por terem sido registradas em período anterior à vigência do ADE Coana nº 13/10.

Relevante destacar que os autos tratam do Regime de Origem do Mercosul, instrumento criado no âmbito desse Bloco Econômico e regido tanto pela legislação comunitária quanto pela legislação produzida originariamente no Brasil.

O Regime de Origem do Mercosul é parte essencial da política de integração do Bloco Econômico tendo em vista o objetivo de adotar um tratamento tributário preferencial (alíquota 0% no imposto de importação) para os produtos que tiverem por origem quaisquer dos países integrantes do Mercosul. Neste sentido, fica evidente a importância de se confirmar a veracidade das informações prestadas pelo importador sobre a origem do produto importado. A título de exemplo, não se pode conceder benefício para um bem produzido na China, mas que tenha sido importado pela Argentina e, ato contínuo, revendido ao Brasil. Tal procedimento desqualifica o objetivo da instauração do Bloco Econômico instituído para adotar um ambiente comercial mais benéfico para seus integrantes.

O Regime de Origem é regido por dois ramos da legislação: 1) pelo Acordo de Complementação Econômica nº 18 e seus Protocolos Adicionais, disciplinado por Portaria MF e Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil; e 2) pelo Decreto-Lei nº 37/66, regulamentado pelo Decreto nº 6.759/09. À época dos fatos, o referido regime estava regulado pelo 44º Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, internalizado por meio do Decreto nº 5.455/05, que assim dispunha, no que interessa a esta discussão:

#### *CAPÍTULO VI – Verificação e Controle*

*Artigo 18. Não obstante a apresentação de um certificado de origem nas condições estabelecidas pelo presente Regime de Origem, a autoridade competente do Estado Parte importador, poderá, em caso de dúvida fundamentada, requerer à autoridade competente do Estado Parte exportador informação adicional com a finalidade de verificar a autenticidade do certificado questionado e a veracidade da informação nele constante, sem prejuízo da aplicação das correspondentes normas MERCOSUL e/ou das respectivas legislações nacionais em matéria de ilícitos aduaneiros.*

*(...)*

*Artigo 21. Nos casos em que a informação solicitada ao amparo do Artigo 18 não for fornecida no prazo estabelecido no Artigo 19 ou for insuficiente para esclarecer as dúvidas sobre a origem da mercadoria, a autoridade competente do Estado Parte importador poderá determinar abertura de investigação sobre o caso, dentro do prazo total de 40 dias, contados a partir da solicitação de informação. Caso contrário, deverá liberar a garantia prevista no Artigo 18 em um prazo máximo de 30 dias.*

*Artigo 22. Uma vez iniciada a investigação, a autoridade competente do Estado Parte importador não deterá os trâmites de novas importações referentes a mercadorias idênticas do mesmo exportador ou produtor, podendo, no entanto, exigir a prestação de garantia, em qualquer de suas modalidades, para preservar os interesses fiscais, como condição prévia para o desembaraço aduaneiro dessas mercadorias.*

*(...)*

*Artigo 32. (...) Concluída a investigação com a desqualificação da origem da mercadoria, 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.*

*(...)*

*Artigo 34. Os procedimentos de controle e verificação de origem previstos no presente Capítulo, poderão aplicar-se, inclusive, a mercadorias já nacionalizadas.*

#### *CAPÍTULO VII Sanções*

*Artigo 45. Quando se comprovar que os certificados emitidos por uma entidade autorizada não se ajustam às disposições contidas no presente Regime, ou a suas normas complementares, ou se verificar a falsificação ou adulteração de certificados de origem, o país recebedor das mercadorias amparadas por esses certificados poderá adotar as sanções que estimar procedentes para preservar seu interesse fiscal ou econômico. (grifo nosso)*

Repare que o disposto no art. 34 acima reproduzido estabelece que autoridade competente do Estado importador poderá denegar tratamento preferencial inclusive para as importações referentes a mercadorias já nacionalizadas.

O voto do i. Relator foi no sentido de que o exportador Garditown S.A não estava discriminado no ADE Coana nº 05/10, sendo a desqualificação do seu certificado de origem procedida apenas no procedimento de investigação que culminou na edição do ADE Coana nº 13/10, em 30 de julho de 2010. Portanto, considerando que as DIs 10/0985640-7, 10/1198887-0 e 10/1217088-0 não estavam discriminadas no ADE Coana nº 05/10 e foram registradas em período anterior à vigência do ADE Coana nº 13/10, o i. relator entendeu que as exigências tributárias das respectivas DIs devem ser anuladas, por ter considerado que houve o cumprimento adequado da legislação tributária vigente à época quando do desembaraço aduaneiro.

Com a devida vênia, discordo da i. Relator tendo em vista que o país importador pode iniciar investigação durante ou mesmo após o desembaraço aduaneiro, conforme artigos 32 e 34 acima reproduzidos. Comprovada a não adequação do certificado de origem, deve ser desqualificado e exigido os tributos incidentes sobre as operações de importação por ele acobertadas.

Destaque-se sobre a possibilidade de execução do controle e verificação da origem, inclusive para as mercadorias desembaraçadas, tendo em vista que os procedimentos fiscais precisam analisar o processo produtivo e/ou dos insumos utilizados na fabricação do bem importado, do seu cultivo/criação, quando se trata de produto agropecuário ou, ainda, da sua forma de extração em momento posterior a sua importação.

Relevante ainda destacar que a investigação somente se inicia e termina com a edição de atos declaratórios pela Receita Federal do Brasil, e o ato declaratório de encerramento torna público o resultado da investigação, conforme relatório pormenorizado do que se apurou, e define o alcance das restrições, tal qual ocorreu no ADE nº 13/2010, abaixo reproduzido.

*Ato Declaratório Executivo Coana nº 13/2010*

*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. (grifo nosso)*

Portanto, o procedimento que desqualificou a origem atestou que a mercadoria não é originária do local declarado pela interessada e, via de consequência, não poderia ter recebido tratamento tarifário preferencial ao qual nunca o fez jus. Neste caso, inevitavelmente a investigação, e a sua conclusão, devem valer não só da decisão para o futuro, como também é

necessário retroagir para tornar sem efeito o tratamento tributário favorecido. Com isso, as importações de tubarão azul deveriam ter sido desembaraçadas com alíquota normal, conforme as classificações fiscais informadas no ADE, bem como para os exportadores nele indicados.

Importante ressaltar que os certificados não foram revogados por motivo de conveniência ou oportunidade, mas tornados sem efeito por comprovação de vício insanável em sua constituição.

Além das disposições previstas no ACE nº 18, o Decreto-Lei nº 37/66 e o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09) respaldam os procedimentos adotados pela fiscalização conforme as seguintes disposições normativas:

*Decreto-Lei nº 37/66*

*Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Decreto nº 6.759/09*

*Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).*

*§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.*

*§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:*

*I do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e*

*II do registro de exportação.*

*§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.*

Portanto, correta a decisão de primeira instância que confirmou o procedimento adotado pela fiscalização ao efetuar o lançamento dos tributos devidos nas Declarações de Importação nºs 09/1825281-9, 10/0985640-7, 10/1198887-0 e 10/1217088-0 cujos certificados de origem foram desqualificados.

## **Conclusão**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva

## Declaração de Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

O ponto nodal do litígio circunda a possibilidade ou não da retroatividade do ADE e os seus efeitos na desqualificação do Certificado de Origem das mercadorias importadas pela Recorrente entre os anos de 2009 e 2010.

Em síntese, o i. Relator entendeu que a publicação do ADE que dá início ao processo de investigação de origem tem aplicação imediata e, com isso, o Certificado de Origem que ampara a importação da Recorrente registrada pós-instauração da investigação não é válido no território nacional. Com o posicionamento adotado, restou cancelada a exigência dos tributos inerentes às importações das DIs nº 09/1825281-9, 10/0985640-7, 10/1198887-0 e 10/1217088-0, todavia, mantida para as DIs nº 10/0594669-0 e 10/0985719-5, registrada em 13/04/2010 e 14/06/2010, respectivamente.

Minha discordância residuiu, unicamente, sobre a manutenção do lançamento para as DIs nº 10/0594669-0 e 10/0985719-5, sendo este o motivo desta declaração de voto.

Já tive a oportunidade de me manifestar sobre o assunto em caso análogo. A meu ver, o ato que dá início à investigação para apurar eventuais irregularidades na documentação que ampara a importação, no caso o ADE Coana nº 05/10, por si só, não tem o condão de atestar que a importação se deu com certificado irregular/ilícito.

Até então, não há provas de qualquer ilicitude pelo importador e exportador, mas, apenas, suspeitas em torno da operação (art. 13 da IN SRF nº 149/02). Portanto, concluída a investigação pode ser que sequer haja prova de fraude ou falha no documento, ou que nem tenha ocorrido.

Apenas o Ato Declaratório COANA que encerra o processo aduaneiro de investigação de Origem tem o condão de desqualificar o certificado do exportador e, consequentemente, exigir o tratamento tributário cabível, visto que resultado de procedimento no qual restou provada a ilicitude ou irregularidade da Origem, segundo o art. 19 da IN SRF nº 149/02:

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.

§ 3º A Coana encaminhará notificação da emissão do ADE ao Ministério das Relações Exteriores para fins de comunicação à CCM.

(...)

O que se confirma pela leitura do art. 32 do 44º Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, internalizado por meio do Decreto nº 5.455/05:

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.

Concluída a investigação com a desqualificação da origem da mercadoria, 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.

Nesse último caso, a autoridade competente do Estado importador poderá denegar tratamento preferencial para o desembaraço aduaneiro de novas importações referentes a mercadorias idênticas do mesmo produtor, até que se demonstre que as condições de produção foram modificadas de forma a cumprir com as regras do Regime de Origem MERCOSUL.

Uma vez que a autoridade competente do Estado Parte exportador tenha remetido a informação para demonstrar que foram modificadas as condições de produção, a autoridade competente do Estado Parte importador terá 30 dias corridos, a partir da data de recebimento desta informação para comunicar uma decisão a esse respeito, ou até o máximo de 60 dias corridos, no caso em que seja necessária uma nova visita de verificação in situ às instalações do produtor, conforme o Artigo 24 alínea c).

Caso as autoridades competentes dos Estados Partes importador e exportador não logrem consenso sobre a modificação das condições de produção, poderão recorrer ao procedimento estabelecido a partir do Artigo 35 do presente Capítulo ou ao procedimento de solução de controvérsias do MERCOSUL.

Veja que, apenas com a desqualificação do Certificado de Origem, afastar-se-á o tratamento tributário preferencial nas novas importações que, a meu ver são aquelas posteriores ao ADE Coana que encerra a investigação.

Cumprido destacar ainda, que a responsabilidade recai sobre o exportador, e, não ao importador que sequer participa do processo de investigação. O Certificado de Origem é emitido pelas repartições oficiais ou outros organismos ou entidades por elas credenciados, ou seja, é expedido por entidade credenciada pelo Estado, logo a boa fé do importador deve subsistir, especialmente quando não comprovada a sua participação.

Uma vez publicado o ADE Coana nº 13 em 30/07/2010, e registradas as DIs nº 10/0594669-0 e 10/0985719-5, em 13/04/2010 e 14/06/2010, respectivamente, o Certificado de Origem permanece válido para as operações de importação.

Por essa razão, dou provimento integral ao Recurso Voluntário de modo a afastar o lançamento também em relação às DIs nº 10/0594669-0 e 10/0985719-5.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa