



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

**Processo n°** 11051.720070/2012-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.151 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de abril de 2016  
**Matéria** REGIMES ADUANEIROS  
**Recorrente** KAMPOMARINO COMERCIAL IMPORTADORA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 08/10/2009, 10/12/2009, 05/07/2010

CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA.

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 mesmo, bem como os demais acréscimos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Elias Fernandes Eufrásio, Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario e Winderley Morais Pereira. Ausente, justificadamente, a conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

## Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

*Trata o presente processo de auto de infração de Revisão Aduaneira para cobrança dos tributos eventualmente não recolhidos em importações da empresa KAMPOMARINO em função da utilização de redução tarifária decorrente de Acordo Internacional (ACE-18 Mercosul).*

*Segundo a fiscalização, a impugnante registrou três importações nos anos de 2009 e 2010 do produto "Tubarão azul em Postas" na NCM 0303.75.14 com a apresentação de Certificados de Origem do Mercosul que garantiam a redução tarifária do imposto de Importação de 10% para 0%, como segue abaixo:*

| <i>Nº da Declaração de Importação (DI)</i> | <i>Nº da Adição</i> |
|--|---------------------|
| <i>09/1377883-9</i>                        | <i>001</i>          |
| <i>09/1752124-7</i>                        | <i>001</i>          |
| <i>10/1120901-4</i>                        | <i>003</i>          |

*Ocorre que através do Ato Declaratório Executivo COANA nº 13, de 30 de julho de 2010, foram desqualificados os Certificados de Origem utilizados nas importações acima citadas.*

*Dessa forma, a fiscalização efetuou o lançamento dos créditos de II, PIS e Cofins não recolhidos em função da fruição da redução tarifária do ACE-18, bem como os respectivos juros e multas de mora. A autuação totalizou o valor de R\$17.026,06.*

*Foi formulada Representação Fiscal para Fins Penais através do processo administrativo nº 11051.720076/2012-18.*

*Intimada do Auto de Infração em 20/03/2012 (fls. 103/105), a interessada apresentou impugnação e documentos em 02/04/2012, juntados às fls. 115 e seguintes, alegando em síntese:*

*a) a autuação é flagrantemente ilegal, por não haver respeitado o princípio constitucional da irretroatividade das leis, na medida em as exigências ao contribuinte estão sendo feitas com base em norma editada posteriormente à realização do ato jurídico, fazendo-a retroagir para atingir operações de importação feitas em anos anteriores ao início de vigência da norma que desqualificou os Certificados de Origem. Aduz que os Certificados de Origem eram válidos na época de sua emissão, sendo equivocada a presunção do Fisco em afirmar que não o eram, posto que o ato administrativo exarado pela COANA foi editado em data posterior às importações da requerente;*

*b) ao tempo em que foram realizadas as importações pela impugnante, esta respeitou os critérios jurídicos vigentes,*

*classificou corretamente as mercadorias, bem como os certificados de origem eram válidos e regulares. A exigência da diferença de tributos está sendo feita com base no ADE Coana nº 13/2010, o que representa mudança de critério jurídico. Cita doutrina e jurisprudência para referendar sua tese acerca da impossibilidade de alteração do critério jurídico, o que representa afronta ao princípio da segurança jurídica e torna nulo o lançamento;*

*c) observa que o Certificado de Origem foi emitido no exterior por entidade habilitada, e que a impugnante não praticou nenhum ato irregular. É subjetiva a tese da autoridade aduaneira em afirmar que os Certificados de Origem possuíam fundamentos equivocados em seu corpo, sendo que o art. 112 do CTN prevê interpretação mais favorável, “o in dubio pro contribuinte”;*

*d) as exigências afrontam ademais os princípios da proporcionalidade e legalidade, previstos na Lei nº 9.784/99;*

*e) requer, ao final, seja julgado improcedente o auto de infração.*

*Através do expediente de fls. 157/158, a interessada apresentou aditamento à impugnação, nos termos do art. 39 da Lei nº 9.784/99, alegando tratar-se de prova recente, obtida em 12/12/2013, consubstanciada na Notícia Siscomex nº 63/2013. Referida Notícia informa que não mais estão sob controle sanitário da ANVISA na importação o capítulo 02 (carnes e miudezas comestíveis), as posições 0302 a 0307 (peixes, crustáceos e moluscos) e as posições 0401 a 0406 (leites e derivados).*

Sobreveio decisão da 24ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Data do fato gerador: 08/10/2009, 10/12/2009, 05/07/2010*

*CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA.*

*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 mesmo, bem como os demais acréscimos legais.*

Inconformada com a decisão, apresentou a Recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A exigência fiscal decorre da desqualificação do Certificado de Origem do Mercosul que acobertava as mercadorias importadas, formalizada pelo ADE/Coana nº 13/2010, abaixo transcrito:

*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 nº 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 (grifo nosso)*

Em análise aos autos, constata-se que as importações ora tributadas referem-se a mercadoria "Tubarão Azul em Postas", código NCM 0303.75.14, exportadas pelas empresas DALKAN S/A e TIDEMAN S/A nos anos de 2009 e 2010, de forma que os certificados de origem que as acobertavam foram, de fato, desqualificados pelo ADE/Coana nº 13/2010.

Desqualificado o Certificado de Origem da mercadoria, impõe-se a aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país, mediante a constituição do correspondente crédito tributário em Auto de Infração, nos termos do artigo 10 da IN SRF nº 149/02:

*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.(grifo nosso)***

A recorrente não contesta a desqualificação da origem das mercadorias.

Argumenta, contudo, que o instituto da revisão aduaneira não poderia ser utilizado, pois configura mudança de critério jurídico, não autorizando a revisão do lançamento.

Em atenção ao alegado, esclarece-se que o despacho aduaneiro de importação é um procedimento de natureza mista, realizado com o objetivo de liberar a mercadoria importada e, simultaneamente, a apurar o crédito tributário devido na operação de importação. Ele tem como documento base a Declaração de Importação (DI), elaborada e registrada pelo importador no Siscomex, e se desenvolve em duas etapas sequenciais: a fase conferência aduaneira e a fase de revisão aduaneira.

A **fase conferência aduaneira**, que se inicia com registro da DI e se encerra com o ato de desembaraço aduaneiro (liberação da mercadoria), proferido pela autoridade fiscal, e tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação. Nesta fase, o objetivo principal da atividade de conferência é a liberação da mercadoria.

Por sua vez, a **fase de revisão aduaneira**, que se inicia com o ato de desembaraço aduaneiro e se encerra (i) na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado, ou (ii) com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da DI, e tem por finalidade apurar 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. Nesta fase, o objetivo principal da atividade de revisão é a constituição de eventual diferença de crédito tributário apurada.

O procedimento de revisão aduaneira encontra-se previsto no art. art. 54 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo Decreto-lei 2.472/1988, que remete ao regulamento o estabelecimento dos requisitos para o citado procedimento.

Vigia, à época das importações ora tributadas, o art. 638 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, que explicitava o procedimento:

*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. (grifo nosso)*

Esclarece-se ainda que os referidos preceitos legal e regulamentar estão em perfeita consonância com o disposto no art. 149, I, do CTN:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I - quando a lei assim o determine;*

*[...] (grifo nosso)*

Pois bem, tendo em vista que o presente lançamento foi formalizado em procedimento de revisão aduaneira, decorrente da desqualificação do Certificado de Origem do Mercosul que acobertava as mercadorias importadas, o mesmo encontra-se acobertado pela legislação tributária, sendo que a alegada mudança de critério jurídico não representa causa de nulidade.

A recorrente afirma ainda que as importações seriam anteriores à publicação do ADE/Coana nº 13/2010, e que, desta forma, não estariam sujeitas a este ato, que não poderia ser aplicado de forma retroativa.

Em atenção ao alegado, como já esclarecido, a exigência encontra-se prevista artigo 10 da IN SRF nº 149, de 27/03/2002, que tem por fundamento o artigo 32 do Anexo ao 44º Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18 celebrado entre Argentina, Brasil, Paraguai e Uruguai, que assim determina:

*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.*

*[...]*

Constata-se, de pronto, que a própria legislação que define e regulamenta o certificado de origem apresentado pela Recorrente para a obtenção da alíquota diferenciada estabelece que, em caso de desqualificação do mesmo, sejam exigidos os tributos incidentes sobre a mercadoria como se ela fosse importada de terceiros-países.

Desta forma, mostra-se correto o lançamento, posto este formalizar a exigência de acordo com o previsto na legislação fiscal.

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

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

Processo nº 11051.720070/2012-41  
Acórdão n.º **3201-002.151**

**S3-C2T1**  
Fl. 211

---

CÓPIA