



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11051.720070/2012-41
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.970 – 3ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria REGIMES ADUANEIROS
Recorrente KAMPOMARINO COMERCIAL IMPORTADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

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

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 conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº **3201-002.151**, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“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. ”

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A decisão contestada afirma que a exigência decorre da desqualificação do Certificado de Origem do Mercosul que acobertava as mercadorias importadas, formalizado pelo ADE/Coana 13/2010 e alega ainda que, desqualificado o Certificado de Origem da mercadoria, impõe-se a aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país;
- Na decisão atacada há afirmação que a Kampomarino teria efetuado 3 importações irregulares 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, ao qual através de Ato Declaratório Executivo Coana nº 13, de 30 de julho de 2010, foram desqualificados os Certificados de Origem utilizados nas importações,

violando o art. 5º, inciso II, da Carta Magna, bem como o próprio CTN;

- A Operação praticada pelo sujeito passivo é uma operação com Certificados de Origem que garantiam a redução tarifária do II de 10% para 0%, revestindo-se das formalidades legais;
- Os Certificados foram emitidos pela entidade competente, nos termos da ACE-18, e no momento do desembaraço não havia qualquer informação que desabonasse os certificados, eis que preenchiam todos os requisitos formais;

Em Despacho às fls. 254 a 256, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- As DIs registradas em 2009 tiveram como exportadora a empresa uruguaia Dalkan, enquanto que a exportadora na DI de 2010 foi a empresa também uruguaia Tideman, ambas explicitamente citadas nos arts. 1º e 2º do ADE Coana 13;
- Desaparecendo o amparo do Certificado de Origem, as importações em tela são tratadas como importações originárias de Estados não parte do ACE-18 do Mercosul, ou seja, são tributadas pelas alíquotas normais do Imposto de Importação, que no caso é de 10%;
- Com relação ao argumento de defesa acerca da irretroatividade das normas, não merece prosperar, eis que a própria legislação determina que as mercadorias sejam tributadas quando da desconsideração do Certificado de Origem –art. 32 do ACE-18;
- Uma vez desembaraçados os produtos importados sem exigência fiscal, não há vedação ao reexame do despacho aduaneiro, sendo que tal atividade não se confunde com mudança de critério jurídico;
- O reexame do despacho aduaneiro inclui a apreciação da subsunção dos produtos importados aos regimes de origem do Mercosul, sendo

dever da Administração rever seus atos quando fatos supervenientes assim o determinem.

- Irrelevante também a boa-fé da impugnante visto que as infrações tributárias em regra independem da intenção do agente nos termos do art. 136 do CTN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo – o que concordo com a manifestação exposta em Despacho de Admissibilidade às fls. 254 a 256.

Eis que o sujeito passivo, no Recurso Especial, suscita divergência com relação aos efeitos da decisão do processo de investigação de origem que desqualifica os certificados de origem, pois o acórdão recorrido contemplou o entendimento de que a constatação de que determinados produtos não cumpririam o Regime de Origem do Mercosul, consequência do encerramento do processo de investigação levado a cabo pelo ADE Coana 13/2010, autorizaria a realização de revisão aduaneira e a desconsideração da preferência tarifária relativamente as importações anteriores à expedição do ADE.

Enquanto no acórdão indicado como paradigma houve decisão diversa, qual seja, de que a constatação levada a efeito no referido processo de investigação de origem só autorizaria a desconsideração da preferência relativamente às operações futuras.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre a discussão acerca dos efeitos da decisão do processo de investigação de origem que desqualifica os certificados de origem.

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

- O sujeito passivo em procedimento regular de importação de produtos primários, manufaturados e semifaturados, procedeu ao ingresso de mercadorias originárias do Chile, Argentina e Uruguai, junto ao Porto Seco Rodoviários;
- Efetuou, assim, 3 importações em 2009 a 2010 do produto “Tubarão Azul em Postas” na NCM 0303.75.14, apresentando Certificados de Origem do Mercosul que garantiam a redução tarifária do II de 10% para 0%;
- Não obstante, posteriormente às importações, foi emitido o Ato Declaratório Executivo Coana 13/2010.

Com tal ato declaratório, a autoridade fazendária desqualificou os Certificados de Origem apresentados, imputando o II ao sujeito passivo.

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.

Eis o que traz o Ato Declaratório (Grifos meus):

*“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.

JOSÉ BARROSO TOSTES NETO"

Vê-se pelo dispositivo destacado 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 termo "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 do II de 10% para 0%.

Tais Certificados foram emitidos por entidade competente, nos termos da ACE-18 e no momento do desembaraço não havia qualquer informação que desabonasse os certificados, pois estes preenchiam todos os requisitos formais.

O art. 32 do regulamento citado pela RFB trata da investigação, e não tem como sujeito passivo a recorrente. Ademais, somente há a transcrição do procedimento da fase de conferência aduaneira e a fase da revisão aduaneira.

Incontestável que o Ato Declaratório que tratou da desqualificação do produto não prevê a possibilidade de nenhum efeito retroativo. Tanto é assim que se a intenção fosse alcançar as importações passadas, teria suprimido o art. 3º daquele ato.

Frise-se tal entendimento o 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) Nº 13/2010.

Havendo norma emitida pela Administração Pública (ADE nº 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.”

É de se contemplar também que as decisões administrativas federais proferidas são todas favoráveis ao sujeito passivo.

Nessa senda, importante colacionar acórdão 2183/2003, proferido pela DRJ de Florianópolis/SC, que assim consignou:

“Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 15/12/2000

Ementa: 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”

À época, os Certificados de Origem que acompanharam as importações foram e estavam válidos, não podendo ser exigido da recorrente os tributos como se aqueles não existissem ou não fossem válidos.

Proveitoso trazer ainda que não há como prevalecer um auto de infração sem ter sido instaurado processo de investigação de origem. À época os Certificados de Origem que acompanhavam as importações foram e estavam válidos sendo indevida a exigência.

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.

Nesse caso, não houve nulidade do ato – dos Certificados de Origens, apenas suspensão para novos eventos, em vista do ADE 13/2010.

Caso tratássemos de revogação dos Certificados de Origens por esse ADE 13, ainda assim o sujeito passivo estaria resguardado em relação aos eventos do passado que foram suportados por esses Certificados, considerando a Súmula 473 – art. 53 da Lei 9.784/99:

*“Súmula 473: A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revoga-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, em respeito à segurança jurídica que tanto merece as partes. Tanto o sujeito passivo como a autoridade fazendária.

Em vista de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo e dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas não concordo com suas conclusões.

Inicialmente, faz-se necessário lembrar que estes autos tratam do Regime de Origem do Mercosul, instrumento criado no âmbito desse grupo regional 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 porque proporciona um tratamento tributário preferencial nas operações entre Estados-Parte, uma vez comprovada a condição de produto originário do Mercosul. Por tratamento tributário preferencial, entenda-se, grosso modo, a adoção de alíquota 0% no imposto de importação.

Tendo esse propósito em mente, fica clara a importância de se confirmar a veracidade das informações prestadas pelo importador, pois, se não o fazemos, podemos, por exemplo, conceder benefício para um bem originário da China, importado pelo Paraguai para posterior revenda ao Brasil – o que seria uma afronta ao propósito de instituição de um ambiente comercial mais benéfico para os integrantes do Mercosul.

Como dito anteriormente, este Regime de Origem é regido por dois ramos da legislação: aquele proveniente do Mercosul – Acordo de Complementação Econômica nº 18 e seus Protocolos Adicionais, disciplinado por Portaria MF e Instrução Normativa da Receita Federal –, e a Lei Aduaneira – Decreto-Lei nº 37, de 1966, regulamentado pelo Decreto nº 6.759, de 2009.

O Regime de Origem do Mercosul era regulado, à época dos fatos, pelo 44º Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18, que foi internalizado por meio do Decreto nº 5.455, de 2005, 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, dever-se-á 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.

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.

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)

O voto da relatora adota o entendimento de que o ADE Coana nº 13, de 2010, que declara a desqualificação dos certificados de origem, somente se aplica a atos futuros e que

os certificados devem ser aceitos nas declarações desembaraçadas anteriormente à sua publicação; que a investigação não tem como sujeito passivo a recorrente; e, por fim, que não há como prevalecer um auto de infração sem ter sido instaurado processo de investigação de origem.

Quanto à primeira alegação, aplicação do ADE Coana apenas a eventos futuros e irretroatividade, temos as considerações que se seguem.

Da legislação transcrita, apreende-se que, não obstante a apresentação de um certificado de origem, o país importador pode iniciar investigação – durante ou após o desembaraço aduaneiro –, visando confirmar se, de fato, um produto importado atende ao Regime de Origem do Mercosul. Comprovado o não atendimento, deve ser desqualificada a sua origem, exigido o tributo e, se couber, aplicada a sanção.

A razão para a extensão do controle à mercadoria já desembaraçada é a impossibilidade, via de regra, de a fiscalização averiguar a veracidade das informações prestadas no certificado de origem durante o despacho aduaneiro, pois essa verificação pressupõe, com frequência, o conhecimento do 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.

Como a facilitação de comércio é também um objetivo do Mercosul, opta-se pelo desembaraço da mercadoria com a possibilidade da revisão do certificado de origem *a posteriori*.

A possibilidade de abertura de investigação é regra posta desde a criação do Regime de Origem do Mercosul. A benesse de importação de bem originário do Mercosul à alíquota de 0% é condicionada ao atendimento dos critérios de origem.

A investigação se inicia e termina com a edição de atos declaratórios pela Receita Federal. O ato declaratório de encerramento divulga o resultado da investigação, conforme relatório pormenorizado do que se apurou, e define o alcance das restrições, caso existam.

O Ato Declaratório Executivo Coana nº 13, de 2010, é exatamente o ato de encerramento da investigação de origem:

Art. 1ª 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. 2ª Tendo sido comprovada, durante o procedimento de investigação mencionado no art. 1ª, 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. 3ª 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 1ª e 2ª. (grifo nosso)

Desqualificar a origem significa atestar que uma mercadoria não é originária do local declarado e, consequência indissociável, não poderia ter recebido tratamento tarifário preferencial ao qual nunca fez jus. A investigação se volta sobre o passado, sempre. E seus efeitos repercutem tanto nesse passado, investigado, quanto no futuro, preventivamente.

O ADE Coana nº 13, de 2010, dispõe em seus artigos 1ª e 2ª que os certificados que ampararam as importações de 2008 a 2010 estão desqualificados. O fundamento encontra-se no Decreto nº 5.455, de 2005. Assim, as importações de tubarão azul desses anos, com as classificações fiscais e os exportadores informados no ADE, deveriam ter sido desembaraçadas com alíquota normal.

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

Tal procedimento está respaldado também pelo Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, que incumbe ao regulamento estabelecer a forma como serão apuradas irregularidades constatadas após o registro da declaração de importação.

O Regulamento Aduaneiro vigente à época das importações de que trata este processo, Decreto nº 6.759, de 2009, dispõe sobre o tema da seguinte forma:

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.

Os dois Decretos estão em perfeita sintonia, cabendo ao Regulamento Aduaneiro trazer o prazo máximo para a abertura de investigação de origem.

No que tange à segunda alegação, que o ADE Coana nº 13, de 2010, não tem a recorrente como sujeito passivo, parece decorrer de confusão entre a investigação de origem e a fiscalização de tributos. A investigação de origem é procedimento estabelecido sobre uma mercadoria. Não se mistura, nem se confunde com a fiscalização de tributos estabelecida pela Receita Federal, que recai sobre um sujeito passivo determinado. A investigação visa a identificar o bem e o exportador estrangeiro que não cumprem as regras de origem. Por consequência, todas as importações brasileiras dessa mercadoria e provenientes desse exportador serão afetadas, qualquer que seja o sujeito passivo. Irrelevante para a matéria que não seja citado no ADE Coana o nome do sujeito passivo.

Por fim, quanto à alegação de que não poderia ter sido lavrado auto de infração sem ter sido instaurado processo de investigação de origem, cabe razão parcialmente à

Processo nº 11051.720070/2012-41
Acórdão n.º **9303-004.970**

CSRF-T3
Fl. 16

i. relatora. Mas não é o caso destes Autos, em que foi instaurada e concluída a investigação de origem, restando comprovado que a mercadoria importada não era originária do Mercosul.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal