



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	11065.005585/2003-77
<b>Recurso nº</b>	136.693 Voluntário
<b>Matéria</b>	II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
<b>Acórdão nº</b>	303-34.947
<b>Sessão de</b>	4 de dezembro de 2007
<b>Recorrente</b>	CALÇADOS FURLANETTO LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

---

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 01/03/2000 a 21/03/2001

Ementa: Preferência Tarifária - Regime de origem

Verificado o descumprimento das exigências estabelecidas no correspondente acordo de alcance parcial, impõe-se a cobrança dos tributos que deixaram de ser recolhidos em razão de preferência tarifária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter tão somente a imputação dos tributos, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa, que deram provimento integral.

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

  
LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Tarásio Campelo Borges e Zenaldo Loibman.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário manejado contra acórdão proferido pela egrégia Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis.

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou a decisão recorrida.

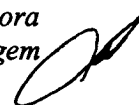
*Por meio dos Autos de Infração de fls. 08 a 11 e 20 a 22, integrado pelos demonstrativos de fls. 02 a 07, 12 a 19, 23 e 24, exige-se da contribuinte acima identificada o valor de R\$ 33.812,07, a título de Imposto de Importação (II), e o montante de R\$ 161,98, relativamente a Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ambos acrescidos de multa de ofício e juros de mora, em virtude da ocorrência de irregularidade nos certificados de origem relacionados à fl. 43. Tais documentos instruíram as Declarações de Importação (DIs) especificadas às fls. 10 e 11, registradas entre 01/03/2000 e 21/03/2001, correspondentes aos despachos aduaneiros dos seguintes produtos, provenientes da empresa chilena Caimi SAC:*

- 1) falso tecido sintético impregnado à base de PU, utilizado na fabricação de calçados;*
- 2) falso tecido sintético recoberto à base de PU, utilizado na fabricação de calçados;*
- 3) tecido sintético impregnado à base de PU, utilizado na fabricação de calçados; e*
- 4) telas sem tecer, incluso impregnados, recobertas, revestidas e estratificadas (falso tecido sintético recoberto à base de PU, utilizado na fabricação de calçados).*

*As referidas mercadorias foram classificadas na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) sob os códigos 5603.14.90 e 5903.20.00 e submetidas a despacho aduaneiro para "consumo" e para "nacionalização de entreposto aduaneiro", sofrendo a incidência do II, prevista na Tarifa Externa Comum (TEC), às alíquotas de 21%, 20,5% e 19%, e do IPI, prevista na TIPI, às alíquotas de 0% e 5%, conforme discriminado à fl. 32.*

*A diferença dos impostos em questão foi apurada por se ter revelado incabível o tratamento tributário preferencial reivindicado pela empresa importadora, com base no Acordo de Complementação Econômica (ACE) n.º 35, firmado entre Brasil, Argentina, Paraguai, Uruguai e Chile, de 30/09/1996, publicado no D.O.U. de 20/11/1996.*

*Tal conclusão embasou-se em processo de investigação de origem, patrocinado pela Coordenação de Assuntos Tarifários e Comerciais, da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira da Secretaria da Receita Federal, onde restou demonstrado, por meio do Relatório Fiscal n.º 1, de 07/11/2002 (fls. 33 a 43), que a empresa exportadora Caimi SAC, sediada no Chile, descumpriu requisitos de origem*



*previstos no citado ACE-35, o que levou a serem considerados inválidos os certificados constantes do Anexo I (fl. 43).*

*Com base no citado Relatório Fiscal Coana/Cotac/Dicom n.º 1/2002, a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) expediu o Ato Declaratório Executivo (ADE) n.º 111, de 07/11/2002, dispondo sobre a conclusão do procedimento de investigação a que se refere o parágrafo anterior.*

*Ciente da autuação, a interessada protocolizou, por meio de procurador, a defesa de fls. 184 a 188, acompanhada dos documentos de fls. 189 a 207, argumentando, em síntese, que:*

*- o ADE Coana n.º 111/2002 reveste-se das características de norma complementar, mas o Relatório Fiscal Coana/Cotec/Dicom n.º 1/2002 não possui tal natureza; assim, não há possibilidade legal de lançar tributo tendo como base o referido Relatório;*

*- o § 1º do aludido ADE declara expressamente a suspensão do tratamento tributário preferencial para novas operações realizadas com a empresa Caimi SAC; caso se pretendesse invalidar os certificados de origem referentes a operações anteriores, tal determinação também deveria ter sido feita de forma expressa;*

*- portanto, sem norma complementar que invalide os certificados de origem objeto da autuação, o agente fiscal não pode desqualificá-los de ofício;*

*- por outro lado, se na ocorrência do fato gerador a contribuinte efetuou a importação de maneira regular, não pode ser penalizada por ato irregular de que não tinha conhecimento, praticado por terceiro; nesse caso, o responsável deveria ser o exportador;*

*- de acordo com o artigo 18 do Capítulo VI (Controle e Verificação dos Certificados de Origem) do Decreto n.º 4.386/2002, a prestação de garantia para preservar os interesses fiscais é de responsabilidade do exportador, e não do importador;*

*- o artigo 22 da mesma norma identifica o momento em que é possível a exigência de garantia, ou seja, após o início das investigações.*

*À fl. 212 consta despacho em que se atesta o pagamento da parcela do lançamento relativa ao IPI, conforme DARF e Extrato de Alocação de fls. 207 e 211.*

**Ponderando tais elementos, decidiram as autoridades julgadoras a quo pela manutenção integral da exigência, conforme se extrai da leitura da ementa abaixo transcrita:**

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Período de apuração: 01/03/2000 a 21/03/2001*

**EMENTA: ACORDO DE COMPLEMENTAÇÃO ECONÓMICA 35 (ACE-35). DESQUALIFICAÇÃO DA CERTIFICAÇÃO DE ORIGEM. PERDA DO TRATAMENTO TARIFÁRIO PREFERENCIAL.**

*É incabível a aplicação de preferência tarifária em caso de mercadoria que não cumpre com os requisitos específicos de origem, previstos no Acordo de Complementação Econômica n.º 35 Mercosul – Chile (ACE – 35).*

*Lançamento Procedente*

Mantendo sua irresignação, compareceu a recorrente perante este Terceiro Conselho pugnando pela reforma integral do *desisum* de 1ª Instância, onde, além de renovar fundamentos apresentados quando do início da fase litigiosa, argui a ausência de responsabilidade sobre irregularidades que só poderiam ser imputadas ao exportador.

Traz a colação, jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, da própria autoridade recorrida e da Coordenação-Geral de Tributação que daria apoio aos fundamentos de inconformidade argüidos.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O Recurso trata de matéria afeta à competência deste Terceiro Conselho e é tempestivo: a ciência da decisão recorrida ocorreu em 29 de agosto de 2006 e a sua apresentação, em 26 de setembro do mesmo ano, conforme docs de fls 228 e 229.

Penso que o ponto fulcral para a solução do litígio não está na definição dos efeitos atribuídos aos certificados de origem emitidos em data anterior à conclusão da investigação, mas na verdade material por trás daqueles documentos.

Ou seja, os certificados de origem, efetivamente, fazem presumir o cumprimento das regras inerentes ao ACE n.º 35, mas essa presunção, conforme estabelecido no próprio acordo, é afastada sempre que se demonstrar, como de fato se demonstrou, que as mercadorias certificadas possuem insumos originários de terceiro país em percentual superior ao permitido segundo as regras de origem que lhe são inerentes.

### 1- Reconhecimento de Preferência Tarifária

Nesse diapasão, antes de discutir eventual responsabilidade por infração, há que se ter em mente a regra insculpida no art. 2 do Anexo 13 do Acordo de Complementação Econômica n.º 35, que reza:

#### *Âmbito de aplicação*

#### *Artigo 2*

*As Partes Contratantes aplicarão o presente Regime de Origem às mercadorias sujeitas ao Programa de Liberalização Comercial do Acordo, sem prejuízo de que o mesmo possa ser modificado através de resolução da Comissão Administradora do Acordo.*

*Para se beneficiar do Programa de Liberalização, as mercadorias deverão demonstrar o cumprimento dos requisitos de origem, de conformidade com o disposto no presente Anexo. (destaquei)*

A definição da origem da mercadoria assume singular importância na medida em que, por força do comando gizado no art. 8º do Decreto-lei n.º 37, de 1966, só se pode reconhecer tratamento tarifário baseado em acordo internacional às mercadorias originárias de país signatário.

*Art. 8º - O tratamento aduaneiro decorrente de ato internacional, aplica-se exclusivamente a mercadoria originária do país beneficiário.*

A fim de definir o que deve ser entendido por país de origem, esclarece o art. 9º do mesmo D.L.:

*Art. 9º - Respeitados os critérios decorrentes do ato internacional de que o Brasil participe, entender-se-á por país de origem da mercadoria aquela onde houver sido produzida ou, no caso de mercadoria*



*resultante de material ou mão-de-obra de mais de um país, aquele onde houver recebido transformação substancial.*

Pode-se concluir, portanto, que, se o acordo que deu suporte à preferência tarifária pleiteada não previr de forma diversa, o critério **para qualificação de mercadorias**, fixou-se na origem dos insumos e no local de agregação dos demais meios de produção, exigindo, nas hipóteses em que esses fatores não sejam totalmente originários do país signatário, que o estabelecimento que promoveu transformação substancial esteja situado neste último.

Para a solução do presente litígio, é importante que se fixe a ressalva expressa no início do dispositivo em comento (respeitados os critérios decorrentes do ato internacional). Ou seja, se o ato internacional estabelecer seu próprio regime, para efeito de definição da origem da mercadoria, as circunstâncias fáticas que não tenham sido contempladas não têm valia para reconhecimento da origem e, conseqüentemente, de preferência tarifária.

Trata-se, portanto de condição objetiva: ou a mercadoria cumpre os requisitos de origem e usufrui a preferência tarifária, ou, caso contrário, não há como excluir o tratamento tributário dispensado às importações de países estrangeiros ao ACE 35.

Em assim sendo, com a devida vênia, vejo inaplicável a tese de que a interpretação da legislação de regência, em conjunto com o art. 1º do Ato Declaratório Executivo (ADE) Coana nº 111, de 07/11/2002, afastaria a cobrança realizada sobre declarações de importação registradas em data anterior à sua edição. Diz o art. 1º:

*“Art. 1º Fica suspenso o tratamento tarifário preferencial para novas operações de importação dos produtos laminados de poliuretano, classificados nas posições 5603 e 5903 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), produzidos pela empresa Caimi SAC, situada a Ruta 68, s/nº, Casa Blanca, Chile, ao amparo das disposições estabelecidas no art. 20 do Anexo 13, do Acordo de Complementação Econômica Mercosul – Chile nº 35.”*

Afora o já transcrito art. 2º do anexo 13 do ACE nº 35, penso que a sua interpretação não pode se dissociar da observação inserida no artigo 2º do ADE 111, que esclarece:

*Art. 2º A investigação iniciada, nos termos do artigo 19 do Anexo 13 ao Acordo de Complementação Econômica nº 35, por meio do Ofício Coana/Cotac nº 3, de 23 de janeiro de 2002, fica encerrada, com base no Relatório Fiscal Coana/Cotac/Dicom nº 1, de 7 de novembro de 2002, que aprovo, sem que tenha sido comprovado o atendimento, por parte da empresa investigada, aos requisitos de origem necessários à concessão do tratamento tarifário preferencial. (grifei)*

Nesse aspecto, é possível fixar que o ato declaratório executivo em questão possui dois comandos: o insculpido no artigo 1º, que tem efeitos prospectivos, e o do art. 2º, que dá publicidade e aprova o relatório de investigação que menciona, onde se conclui pelo descumprimento do regime de origem inerente ao citado acordo tarifário.

Ou seja, efetivamente, a suspensão indiscriminada da preferência tarifária para qualquer operação envolvendo produtos dos códigos 5603 e 5903 da NCM, como medida



acautelatória, só passa a produzir efeitos a partir da publicação do ADE n.º 111. Entretanto, a adoção dessa medida não tem o condão de, como pretendeu a recorrente, convalidar operações anteriores, investigadas e comprovadamente descumpridoras das normas de origem inerentes ao acordo em questão.

Vejamos a letra do dispositivo que dá espeque para a suspensão debatida:

*Artigo 18*

*Iniciada uma investigação pela autoridade aduaneira, esta poderá ordenar a suspensão do tratamento tarifário preferencial ou adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal, mas em nenhum caso deterá os trâmites de importação das mercadorias. (grifei)*

*Resolvido o caso, manter-se-á inalterada a resolução, serão reintegrados os direitos percebidos em excesso e as garantias serão liberadas ou efetivadas, segundo corresponda.*

Claro está, a meu ver, que a medida de suspender o tratamento tarifário preferencial, repita-se, de cunho cautelar, é uma consequência natural da instauração de procedimento de investigação que, de acordo com a letra do acordo, poderia ter sido adotada desde o seu início.

Assim, não se pode afirmar, salvo melhor juízo, que adoção dessa medida ao final da investigação, que, diga-se de passagem, privilegia o princípio da livre iniciativa e acolhe orientação jurisprudencial consubstanciada na Súmula 323/STF<sup>1</sup>, afaste a aplicação do acordo.

Demonstrado que os produtos classificados nas posições 5603 e 5903 da NCM não atendiam às condições expressas nos itens 6 e 7 do art. 3.º do mesmo anexo 13, aplica-se o dispositivo negocial suso transcrito, conferindo-se, à mercadoria anteriormente importada, o tratamento tarifário das importações originárias de países estrangeiros ao ACE n.º 35.

Diz o art. 3.º:

*Qualificação de Origem*

*Artigo 3*

*Serão consideradas originárias:*

*(...)*

*6. As mercadorias elaboradas com materiais não originários, desde que resultem de um processo de transformação, realizado nos territórios das Partes Signatárias que lhes confira uma nova individualidade. Esta individualidade está presente no fato de que a mercadoria se classifique em uma posição diferente dos materiais, segundo nomenclatura NALADI/SH. No Apêndice N.º 1 (B) estão incluídos os casos em que se considera necessário o critério de salto de posição e*

<sup>1</sup> "É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos"

*conteúdo regional, calculado de acordo com o estipulado no Ponto 7 do presente Artigo.*

*Não serão, porém, consideradas originárias as mercadorias que, apesar de estarem classificadas em posição diferente, decorram de operações ou processos realizados no território das Partes Signatárias, pelos quais adquiram a forma final na qual serão comercializadas, quando nessas operações ou processos forem utilizados exclusivamente materiais ou insumos não originários e consistirem em simples montagens ou ensamblagens, embalagens, fracionamento em lotes ou volumes, seleção, classificação, marcação, composição de sortimentos de mercadorias ou outras operações que não impliquem um processo de transformação substancial das características das mercadorias.*

*Tampouco serão consideradas originárias as mercadorias ou materiais que unicamente tenham sofrido uma mudança pela simples filtração ou diluição em água ou em outra substância que não altere materialmente as características da mercadoria; no Apêndice N.º 1 (A) é estabelecido o critério para que os produtos dos setores ali indicados qualifiquem-se como originários.*

*7. Caso não se possa cumprir o estabelecido no ponto 6 precedente, porque o processo de transformação não implica salto de posição na nomenclatura NALADI/SH, bastará com que o valor CIF porto de destino ou CIF porto marítimo dos materiais não originários não exceda 40% do valor FOB de exportação da mercadoria final.*

Tratando-se de isenção parcial condicionada, no caso, ao cumprimento de determinadas regras de origem, a verificação do descumprimento dessas condições restaura *ipso facto*, a incidência do II à alíquota vigente segundo à TEC e a reconstrução da base de cálculo do IPI.

A esse respeito, leciona Souto Maior Borges:<sup>2</sup>

*Se a isenção é dada sob condição resolutive, cessada essa condição para a sua outorga, não se há de considerar como revogada a lei de isenção, mas simplesmente que a pessoa ou fato isento passou do campo da não-incidência para o da incidência.*

De se perceber, ademais, que tal linha de raciocínio segue igualmente os ditames dos artigos 179, caput e parágrafo 2º, e 155, II, do Código Tributário Nacional, que estabelecem:

*Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.*

§ 1º ...

§ 2º *O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155. (grifei)*

<sup>2</sup> *Teoria Geral da Isenção Tributária*. São Paulo, 3ª ed, 2001, p. 194 a 196.

*Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:*

*I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;*

*II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.*

Admitindo que não existem nos autos elementos que revelem a existência de dolo fraude ou simulação, afastada está a aplicação de penalidades sobre os impostos objeto de cobrança.

De se reforçar, que essa interpretação foi endossada pela própria Secretaria da Receita Federal que, através do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 13, de 10/09/2002 (DOU de 11/09/02), estabeleceu:

*“Art. 1º. Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante”.*

Além do apoio de sólida doutrina, esta interpretação é também ratificada por recente aresto do Superior Tribunal de Justiça:

*RECURSO ESPECIAL Nº 437.560 - RJ (2002/0060960-7), Ministro Luiz Fux (DJ 10.10.2005 p. 230)*

*TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO RETROATIVO DO IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU - ISENÇÃO - CONSELHO DE CONTRIBUINTES LOCAL - REVOGAÇÃO POSTERIOR DO BENEFÍCIO ISENCIONAL - AUSÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO - EFEITOS RETROATIVOS PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO .*

*(...)*

*3. Decisão do Conselho de Contribuintes local, concedendo benefício revogado posteriormente. A regra é a revogabilidade das isenções e a isenção concedida sob condição resolutiva pode ser cassada acaso verificada a ausência de preenchimento das condições exigidas à data de sua própria concessão.*

*4. Aplicação dos artigos 155, 178 e 179 do CTN. O desfazimento do ato administrativo que reconhece o direito à isenção não é a revogação, pois o ato não é discricionário, não decorre de simples conveniência da Administração. É anulamento, ou cancelamento. É imprópria a*

*terminologia do Código. Anulado, ou cancelado, o despacho que reconhece o direito à isenção, a Fazenda Pública providenciará a constituição do crédito tributário respectivo, que será acrescido dos juros de mora.*

*5. A verificação de que as condições fáticas não permitiam ab origine a concessão da isenção torna inaplicável o artigo 146 do CTN que prevê mudança de critério jurídico-tributário, questão diversa da anulação decorrente de erro quanto à premissa isentiva.*

*6. Deveras, a questão da eventual retroatividade do tributo resolve-se à luz dos prazos prescritivos, porquanto da conjugação dos artigos 155 c.c. 178 c.c. 179 do CTN, conclui-se que o despacho administrativo não gera direito adquirido; isto é, não apaga o crédito e, a fortiori, o faz incidir ex tunc, tal como se não tivesse sido concedida a isenção. (grifei)*

A soma dessas ponderações, na opinião deste relator, implicaria no provimento parcial do recurso, de modo a:

1- excluir aplicação de multa de ofício calculada sobre o valor dos tributos que deixaram de ser recolhidos por ocasião do despacho de importação;

2- manter a exigência dos impostos que deixaram de ser recolhidos, acrescidos de juros de mora.

No decorrer da seção de julgamento do presente recurso voluntário, foi suscitada uma terceira solução para o litígio, que divergia da inicialmente defendida exclusivamente no que diz respeito à cobrança de juros de mora sobre diferença de tributos.

Configurou-se, portanto, a hipótese prevista no art. 48 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, que reza:

*Art. 48. Quando mais de duas soluções distintas para o litígio, que impeçam a formação de maioria, forem propostas ao plenário pelos conselheiros, a decisão será adotada mediante votações sucessivas, das quais serão obrigados a participar todos os conselheiros presentes.*

*Parágrafo único. Serão votadas em primeiro lugar duas de quaisquer das soluções; dessas duas, a que não lograr maioria será considerada eliminada, devendo a outra ser submetida novamente ao plenário com uma das demais soluções não apreciadas, e assim sucessivamente, até que só restem duas soluções, das quais será adotada a que reunir maior número de votos.*

Uma vez votada e afastada a solução inicialmente sustentada, filiei-me à segunda, que afasta a incidência de juros em função do dispositivo inserido no art. 100, caput, III e parágrafo único, do mesmo CTN, que prevêem:

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

(...)



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

*(...).*

*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. (grifei)*

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para manter exclusivamente a exigência do II e do IPI, excluindo-se, por consequência, as exigências relativas a multa de ofício e juros de mora:

Sala das Sessões, em 4 de dezembro de 2007



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator