



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

Processo nº 11075.720472/2012-77
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.687 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de agosto de 2014
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ATANOR DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

RESOLVEM os membros da 2ª Turma / 4ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA (SUPLENTE), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, JOSÉ PAULO PUIATTI (SUPLENTE), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 1.975

Relatório

Versa o processo de Autos de Infração referente à Revisão Aduaneira, com um crédito tributário constituído no valor de R\$ 17.735.354,31 (dezesete milhões e setecentos e trinta e cinco mil e trezentos e cinquenta e quatro reais e trinta e um reais), por ter o contribuinte supostamente descumprido requisito necessário ao regime de alíquota preferencial do Imposto de Importação, incluindo-se ainda no valor citado, multa de mora e juros de mora.

O contribuinte realizou importações da mercadoria “herbicida à base de glifosato”, classificável na Tarifa Externa Comum (TEC) no código 3808.93.24, com redução do II por se tratar de mercadoria beneficiada pelo Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE 18) do Mercado Comum do Sul – MERCOSUL, desde que comprovasse ser a origem desta mercadoria oriunda dos países que compõem o referido bloco econômico.

Para o lançamento a Autoridade Fiscal levou em consideração a desclassificação dos Certificados de Origem, com base no ADE COANA nº. 22, conforme bem resumido pela instância de piso:

Entretanto, em 21/12/2011 (publicado no DOU de 26/12/2011), a Coordenação Geral de Administração Aduaneira da Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Ato Declaratório Executivo COANA nº 22 (fls. 222 a 226), onde em seus artigos segundo e terceiro desqualifica os Certificados de Origem do Mercosul que ampararam a redução de alíquota pleiteada por ocasião do registro das declarações de importações em apreço, com conseqüente exclusão do tratamento tributário preferencial. Parte dos Certificados de Origem foram desqualificados por ter sido comprovado que a mercadoria por eles amparada não cumpriu com o requisito específico estabelecido no XLIV Protocolo Adicional ao ACE 18 e, outra parte foi desqualificada por não terem sido fornecidas as informações necessárias para determinar a veracidade dos dados contidos nos Certificados de Origem.

DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA

Em 26/04/2012, o contribuinte apresentou sua impugnação administrativa, às fls. 1799 (n.e.), na qual fundamenta, primeiramente, que possuía Mandado de Segurança impetrado contra os atos declaratórios executivos citados pela Fiscalização, buscando sua nulidade. Arguiu ainda quanto à ausência de motivação e fundamentação do auto de infração e sua consequente nulidade, suscitando também nulidade do mesmo em virtude de vício de prazo na investigação;

Fundamentou ainda a impossibilidade de aplicação de penalidade, cobrança de juros de mora e atualização da base de cálculo dos tributos, por conta da incidência do parágrafo único do art. 100 do CTN (em face de reiteradas práticas adotadas pela Administração Tributária), e ao final, requereu seja suspenso o curso do Processo Administrativo enquanto tramita o Mandado de Segurança. No mérito pediu seja julgada procedente a impugnação para que seja reconhecida a nulidade do auto de infração ou ainda

sejam afastadas as penalidades aplicadas, bem como os juros de mora e a atualização da base de cálculo do tributo.

DA DECISÃO DA DRJ

Na data de 27/06/2012, a DRJ de Florianópolis, proferiu o acórdão de nº 07-29.396, às fls. 1.879 (n.e.), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II Período de apuração: 05/01/2009 a 16/12/2011 CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO.

Considera-se impróprio, para fins de reconhecimento do tratamento preferencial, Certificado de Origem desqualificado em Processo Aduaneiro de Investigação de Origem.

REVISÃO ADUANEIRA. MERCADORIA OBJETO DE CONFERÊNCIA ADUANEIRA.

Não há óbice na legislação de regência para que a autoridade proceda à revisão aduaneira das informações prestadas na declaração de importação, ainda que esta tenha sido objeto de conferência aduaneira por ocasião do desembaraço das mercadorias. O desembaraço aduaneiro não está caracterizado na legislação como procedimento que homologa o lançamento, sendo legítima a atividade de reexame do despacho de importação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A DRJ julgou improcedente a impugnação para manter o crédito tributário por entender que a autuação foi clara ao deixar evidenciado que existe vínculo direto com a retirada de um benefício para aplicação da alíquota normal vigente para o imposto de importação, visando com a constituição de crédito tributário o recebimento da diferença de tributo que deixou de ser recolhido por ocasião do registro das declarações de importação, posto que já comentada a desqualificação dos certificados de origem que amparavam o tratamento preferencial inicialmente aplicado. Quanto aos juros e a multa de mora, entende a DRJ que estes decorrem do não recolhimento do tributo por ocasião do registro das declarações de importação.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário na data de 06/08/2012, repisando os argumentos já suscitados na Impugnação Administrativa, acrescentando ainda que o acórdão da DRJ deixou de apreciar o pedido de suspensão do feito em decorrência da existência de decisão liminar e, ao final, requereu seja suspenso o Processo Administrativo enquanto tramita o Mandado de Segurança e seja dado provimento ao Recurso Voluntário, reformando integralmente o acórdão recorrido ou ainda, que haja o reconhecimento da nulidade do Auto de

Processo nº 11075.720472/2012-77
Resolução nº **3402-000.687**

S3-C4T2
Fl. 1.977

Infração, ou sucessivamente sejam afastadas as penalidades aplicadas bem como juros de mora e a atualização da base de cálculo do tributo.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, numerado até a folha 1972 (mil novecentos e setenta e dois), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de tempestividade e admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Analisando os argumentos sustentados pelo contribuinte ao longo das defesas apresentadas no processo, entendo que apesar de serem relativos à pedidos de reconhecimento de nulidade do auto de infração, confundem-se os mesmos – todos – com o mérito, uma vez que adentram a seara dos vícios materiais, pelo que, neste sentido, passo diretamente à análise meritória da controvérsia.

Conforme se depreende do relatório dos autos, trata-se de lançamento lavrado contra a recorrente para exigência decorrente de revisão aduaneira, na qual as Declarações de Importação do contribuinte (relativas ao período de jan/2009 a Dez/2011) foram revisadas, independentemente da forma da conferência aduaneira.

A referida revisão ocorreu por conta da publicação do Ato Declaratório Executivo COANA nº. 22/2011, que “excluiu/desclassificou” os Certificados de Origem das mercadorias importadas, condição esta essencial para a usufruto de Alíquota Preferencial do Imposto de Importação, regulamentado pelo Acordo de Complementação Econômica nº 18 (ACE 18) do Mercado Comum do Sul – MERCOSUL.

Segundo se colhe dos autos, ao deparar-se com o referido ADE, a Autoridade Fiscal houve por bem em lançar a diferença dos tributos das DI's dos citados períodos, sustentando os seguintes fundamentos:

- Parte dos Certificados de Origem foram desqualificados por ter sido comprovado que a mercadoria por eles amparada não cumpriu com o requisito específico estabelecido no XLIV Protocolo Adicional ao ACE 18 e, - outra parte foi desqualificada por não terem sido fornecidas as informações necessárias para determinar a veracidade dos dados contidos nos Certificados de Origem.

Em oposição a tais esclarecimentos, impugnou o contribuinte o lançamento argüindo que desconhece os motivos (determinantes) pelos quais o ADE desclassificou os Certificados de Origem daquelas mercadorias importadas, bem como, que tampouco desconhece em que parte da fiscalização aduaneira deixou de prestar informações à Autoridade Administrativa, pelo que cerceado estaria seu direito de defesa.

Posto isso, coloco aqui que inicialmente, em meu entendimento, a controvérsia seria resolvida pela análise da natureza jurídica do ato administrativo de “exclusão/desclassificação” dos certificados de origem das mercadorias, produzido através do ADE já citado. Isto porque, a partir da identificação desta natureza, poder-se-ia, dentro das lições doutrinárias e basilares de direito administrativo e civil, observar quais os efeitos que o dito ato produziria, compreendo-se se seriam eles “pra frente” – *ex tunc*, ou “pra trás” – *ex nunc*.

Esclareço, porém, antes ainda, que considero então imprescindível que a estes autos sejam juntadas cópias do processo administrativo (e de fiscalização) que embasou a

expedição do ADE COANA nº 22/2011, pois que de seu conteúdo é que se poderá extrair as citadas informações, carecendo o processo, por ora, de substrato probatório suficiente para o livre convencimento deste julgador.

Adiante, resta então necessário esclarecer a diferença contida na natureza jurídica do ato administrativo, que pode ser - segundo Maria Silvia Zanella Di Pietro (*in Direito Administrativo. 7ª Ed. Ed. Atlas S/A. São Paulo. 1996, pg. 194*) - de revogação, invalidação, cassação, caducidade ou contraposição, decorrentes ainda, respectivamente (segundo a mesma autora) de oportunidade e conveniência, ilegalidade, porque o destinatário descumpriu condições que deveriam permanecer atendidas, porque sobreveio norma jurídica que tornou inadmissível a situação antes permitida, ou ainda porque tenha sido emitido ato em competência diversa que gerou a anterior.

Neste sentido, a leitura do Termo de Verificação Fiscal às fls. 169 – numeração eletrônica – faz deparar com a citação da própria Autoridade Autuante de que o ADE mencionado além de desqualificar a origem dos certificados, excluiu a autuada do regime beneficiado da alíquota do imposto, merecendo, porém, que sejam observados detalhadamente qual ato foi efetivamente praticado, e por qual motivo, para que se possa definir então a produção de seus efeitos para fins fiscais.

Como dito, cada ato possui natureza própria e dela decorrem seus efeitos, sendo que, acaso decorram de ilegalidade, são nulos desde princípio, produzindo efeitos *ex nunc*, ou ainda, acaso decorram de alguma conveniência e oportunidade observada pela Administração tributária, mereceriam, por sua vez, produzir efeitos apenas *ex tunc*, ou seja, a partir de sua publicação.

As lições sobre os efeitos destas declarações que acabam por anular atos administrativos (sejam, por revogação, cassação, etc), bem como a importância de se apurar sua natureza, são bem traduzidas nas palavras do Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, no voto proferido no Acórdão 107-06.695 da 7ª Câmara do Extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, do qual extrai os seguintes trechos:

“[...]Buscando na doutrina, encontrei referências que se enquadram perfeitamente ao tema sob estudo, no consagrado trabalho de Antonio da Silva Cabral, sobre o processo administrativo fiscal, nos tópicos relativos aos “efeitos da nulidade” e ao “vício formal” , conforme segue:

5. Efeitos da nulidade.

“... ”.

O julgador deverá sanar o processo, determinando, inclusive, se repitam os atos posteriores àquele que foi declarado nulo. Acontece, entretanto, que o efeito do ato do julgador é “ex tunc”. Deste modo, o ato nulo pode, até, tornar-se ato insanável. Suponha-se que um processo chegue a julgamento no Conselho de Contribuintes após sete anos da lavratura do auto de infração que o motivou e o Conselho apure ter ocorrido erro na identificação do sujeito passivo. O erro seria insanável, pois se a repartição quisesse proceder ao lançamento contra o verdadeiro sujeito passivo ver-se-ia impossibilitada (pela decadência.)”

O texto acima nos leva a concluir que o autor considera o erro na identificação do sujeito passivo como sendo um vício substancial, pois, se assim não fosse, estaria afastada a hipótese da caducidade do direito de a Fazenda Nacional efetuar novo lançamento, como sói acontecer quando a nulidade do ato se dá por vício de forma.

Mais adiante, na mesma obra, contrapondo-se ao caso acima descrito, brinda-nos esse consagrado autor e eminente ex-Conselheiro deste Primeiro Conselho de Contribuintes, com as seguintes colocações:

“4. O vício formal. O art. 173 do CTN diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Um dos motivos da declaração de nulidade, portanto, é o chamado vício formal, antes mencionado.

O art. 642 do RIR/80 também determina que os auditores fiscais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados etc. Acrescenta o § 2º desse artigo que, em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame mediante ordem escrita do superintendente, do delegado ou do inspetor da Receita Federal. Se, após terminada a ação numa empresa, o fiscal aí reaparecer e tornar a examinar documentos sem a devida autorização poderá ter o respectivo auto de infração, que porventura vier a lavrar, totalmente anulado por vício de forma, isto é, por não ter obedecido à formalidade necessária, que era a autorização do superior.

(...).

Embora no texto supra se esteja fazendo referência à distinção entre ato nulo ou anulável, entendo que a questão fulcral não está nessa discussão, mesmo porque a doutrina não admite tais institutos como sendo próprios do Direito Público pátrio, como o são do Direito Privado, pois é consabido que o princípio da oficialidade rege o ato administrativo, que, por seu turno, é praticado visando e em função do interesse público. Nada impede, entretanto, que utilizemos essa distinção apenas para que dimensionemos os diferentes efeitos que, quanto à sua natureza e intensidade, cada um desses erros podem ter sobre o crédito tributário constituído. Trago a lume tal avaliação para corroborar a tese anteriormente posta, colocando o erro como sendo “menos ou mais gravoso” e reforçando a idéia de que, também daí, poderíamos extrair subsídios com vistas à classificação do vício como sendo de forma ou de substância.

A dita questão fulcral residiria, assim, no estudo da natureza e intensidade do erro cometido, de cujas conclusões extrair-se-ia a classificação necessária para se definir a existência, ou não, do direito de o sujeito ativo da obrigação efetuar novo lançamento, tudo em homenagem ao princípio da segurança jurídica e dos limites temporais dos atos administrativos.

Sem embargo, cumpre à administração tributária acercar-se dos cuidados necessários para que o lançamento seja efetuado de acordo

com os preceitos legais, mormente quando se está a estabelecer as bases do próprio ato de ofício, que precedem sua formalização e lhe são intrínsecos.”

Apesar de o foco da nulidade tratada no voto acima recair sobre o ato administrativo do lançamento, as lições trazidas sobre os efeitos desta declaração nos interessam no caso em tela, pois, conforme já expus, à guisa dos motivos que levaram a “exclusão/desqualificação” dos certificados de origem das mercadorias importadas pela recorrente, é que poder-se-á firmar entendimento quanto aos efeitos a serem reconhecidos como sua consequência, e, diante dos mesmos, poder avaliar qual o seu impacto para a pretensão tributária consubstanciada no lançamento em debate.

Desta feita, é total o amparo deste Colegiado no sentido de permitir a conversão do julgamento em diligência, para que se proceda a juntada de documentos hábeis à formação da convicção necessária para permitir um julgamento mais justo:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 PRODUÇÃO DE PROVAS. DILIGÊNCIA. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO.

O julgador pode determinar a realização de diligência para juntada de elementos que entender necessários para formação de seu convencimento. (ACÓRDÃO 1402-001.436. CARF - 1a. Seção - 4ACAMARA/2ATURMAORDINARIA)

Diante das considerações acima tecidas, considero necessário para o justo deslinde da causa, que seja juntado a este processo cópia de todos os documentos que embasam e instruem a expedição do Ato Declaratório Executivo COANA nº. 22/2011, que motivou este lançamento, bem como ainda, do Mandado de Segurança nº. 0004194-43.2012.4.01.3400, em curso junto à 13ª Vara da Justiça Federal de Brasília/DF, para que também desta documentação se possa verificar a eventual existência de concomitância relativa à discussão de mérito.

É, na esteira das considerações acima, como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr. – Relator.