



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11131.001161/98-47
SESSÃO DE : 21 de junho de 2000
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273
RECURSO Nº : 120.725
RECORRENTE : J. REIS AVÍCOLA LTDA
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

1. A legislação tributária aplica-se ao fato pretérito, ainda não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão. 2.-Válidos os certificados de origem emitidos dentro do prazo de 10 dias úteis após o embarque da mercadoria, *ex vi* do disposto no Decreto 1.300, de 04.11.94, que dispôs sobre o 26º. Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº. 14, entre Brasil e Argentina.
3. RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares, relator. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Márcia Regina Machado Melaré.

Brasília-DF, em 21 de junho de 2000

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ
Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LEDA RUIZ DAMASCENO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO e PAULO LUCENA DE MENEZES. Ausente o Conselheiro FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273
RECORRENTE : J. REIS AVÍCOLA LTDA
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES
RELATOR DESIG. : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ

RELATÓRIO

Trata-se Notificação de Lançamento emitida em ato de revisão aduaneira para exigência do Imposto de Importação, juros e multa de mora, porque o certificado de origem que instruiu a DI foi emitido após o embarque da mercadoria, tornando indevida a redução do tributo.

Em sua impugnação (fls. 18 a 35) a Empresa alegou, preliminarmente, que a Notificação não contém a descrição de fato previsto em legislação e que não há dispositivo legal que determine a perda de isenção para importações amparadas em certificado de origem emitido após o embarque da mercadoria, tendo o lançamento contrariado o princípio da legalidade estrita.

Sustentou, também, não poder o lançamento homologado pelo desembaraço aduaneiro ser revisto posteriormente em virtude de mudança de critério jurídico, conforme dispõe o art. 146, do CTN, tendo o desembaraço aduaneiro eficácia preclusiva, sendo sua revisão contrária aos princípios do devido processo legal e da presunção de veracidade, à mingua de garantia do direito ao contraditório e à ampla defesa.

No mérito, sustentou que a redução pleiteada baseou-se em acordos internacionais e nos art. 101 e 434 do R A, sendo que a prova de origem foi feita adequadamente, atendendo a todos os requisitos estabelecidos neste último dispositivo, citando comentário doutrinário.

Afirmou que a isenção (redução de 100%) decorre de lei, conforme previsto no art. 176 do CTN, sendo necessário também um dispositivo de lei, em sentido estrito, que apare sua invalidação, sendo absurdo desconsiderá-la em virtude da emissão extemporânea do certificado de origem, o que não está previsto no ACE 14 ou no R A .

Acrescentou que o Artigo Dezesseis do Capítulo II do Anexo V do ACE 14 exige que a autoridade de um país, ao considerar que o certificado não se ajusta às disposições legais, deve comunicar o fato ao país de emissão, não havendo prova de que isto tenha sido feito. O Terceiro CC, afirmou, não considera nulos os certificados de origem em virtude de equívocos formais no seu preenchimento, sem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273

prova convincente de falso conteúdo ideológico e antes da consulta ao órgão emitente, citando cinco acórdãos.

Sustentou que o Terceiro Conselho de Contribuintes tem firmado jurisprudência no sentido de que os prazos para emissão dos certificados de origem têm sido elásticos.

Pretende, ainda, que a legislação nacional deva prevalecer sobre a internacional, com base no art. 101 do R A, porque o art. 454 do R A não estabelece critérios de data para a emissão do certificado de origem.

Pleiteou, finalmente, a aplicação retroativa da lei mais benigna, com base no art. 106 do CTN, pois o 26º Protocolo Adicional ao ACE 14 (Dec. 1.300/94) modificou o Parágrafo 10 do 17º Protocolo Adicional, que estabelecia a *obrigatoriedade de emissão do certificado até a data de embarque da mercadoria*, passando a admitir que o mesmo seja emitido até o 10º dia útil seguinte ao embarque, como ocorreu no presente caso, em que o certificado foi emitido 9 dias após o embarque. Transcreveu três emendas de acórdãos deste Conselho.

A decisão de Primeira Instância (fls. 39 a 47) manteve o lançamento.

Rejeitou a preliminar de ausência de subsunção, porque há expressa previsão de prazo para a emissão de certificado de origem, a cláusula 10 do 17º Protocolo Adicional ao ACE 14 (Dec. 929/93), cuja inobservância implica a perda do tratamento preferencial; a redução, por se tratar de exceção à regra da tributação, deve ser interpretada estritamente; a lei não abriga palavras inúteis; o tratado não enumerou os casos de nulidade dos certificados de origem, não os limitando, e, assim, serão inválidos sempre que não preencham qualquer dos requisitos exigidos nos tratados internacionais. Menciona o Ac. 301.28166.

Rejeitou, ainda, a tese da irrevisibilidade do lançamento, que não foi homologado tácita ou expressamente e porque o desembaraço não é ato de homologação, a revisão do despacho não se confunde com revisão do lançamento, estando prevista no art. 54 do DL 37/66 e art. 455 do R A, compreendendo o reexame do benefício fiscal. A exigência fiscal foi feita de acordo com as regras previstas no Dec. 70.235/72, tendo sido garantidos o contraditório e o direito à ampla defesa.

No mérito, sustentou que a redução pleiteada depende do cumprimento dos requisitos estabelecidos no acordo internacional, entre os quais a expedição tempestiva do certificado de origem.

Acrescentou que não se declarou a nulidade do certificado de origem, o que é prerrogativa fora da competência da autoridade aduaneira, mas de seu

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273

não reconhecimento como hábil para produzir determinado efeito fiscal, no caso sob exame amparar redução tributária.

Quanto ao procedimento, especificamente a necessidade de comunicação ao órgão emissor, afirmou que a citada cláusula Dezesseis não mais vigia por ocasião do fato gerador, pois a matéria foi inteiramente regulada pelo 17º Protocolo Adicional e, mesmo se vigente, não admitiria a interpretação que lhe foi dada, só admissível quando se questiona o teor do certificado de origem, a veracidade da certificação ou sua autenticidade. Ademais, a rejeição do certificado de origem não está condicionada à audiência da autoridade do país de emissão, o que redundaria em perda de soberania e porque consta, da Cláusula Doze do Protocolo Adicional, que os procedimentos ali previstos podem ser adotados “sem prejuízo das mediadas que considere oportunas para salvaguardar o interesse fiscal”, sendo providência aplicável e conveniente apenas para a formação de provas confirmatórias de falsidade material ou ideológica do certificado de origem ou da falta de cumprimento do requisito de origem.

Sustentou, também, que não se deve indagar da culpa da impugnante, em função do princípio da legalidade objetiva.

Afirmou que não há, de fato, previsão legal tipificando a infração e prevendo penalidade, mas que não houve aplicação de penalidade, pois o que está sendo exigido é apenas o que deixou de ser recolhido, acrescido os encargos moratórios.

Quanto à aplicação da legislação interna mais favorável, o art. 102 do R A, posiciona-se contrariamente, porque não há alternatividade entre as normas em questão, sendo o dispositivo citado regra mínima e geral, com a qual não conflita a exigência contida no ACE 14, que o completa.

Quanto à aplicação retroativa da “lex mitior”, sustenta que o art. 106, II do CTN refere-se às normas de natureza penal, não se aplicando às de natureza obrigacional, citando decisão da CSRF.

Em seu recurso (fls. 53 a 67) a Empresa reiterou e aprofundou os argumentos de sua impugnação, acrescentando:

- a) descumprimento do prazo de emissão pode perfeitamente ser considerado erro involuntário, enquadrando-se no artigo 24 do 17º Protocolo Adicional;
- b) que o lançamento desatende ao art. 112 do CTN, que prescreve a interpretação mais favorável ao acusado;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273

- c) citou o Ac. 301-28947 (fls. 63), no sentido de que o atraso na emissão do certificado não pode acarretar a exigência dos tributos;
- d) quanto ao conflito de normas, que a autoridade julgadora “inventou, mediante raciocínio jurídico enviesado, tese cavilosa de interpretação, aplicação e vigência das normas jurídicas que não resiste ao mais superficial exame realizado à luz das corretas técnicas de interpretação e da aplicação do direito” (fls. 66);
- e) após síntese de suas alegações, que a decisão não tem fundamento, ofendendo o art. 5º, II, 37 e 150, I da CF, negando vigência aos artigos 97, 106, 110, 112, 142, 145, 146 e 176 do CTN e ao art. 6º da Lei. 8.302/90, descumprindo os art. 101 e 454 do R A e o Anexo V do ACE 14.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273

VOTO VENCEDOR

Trata-se de questão relativa a perda de redução de alíquota em razão de certificado de origem do produto importado ter sido emitido em data posterior ao embarque da mercadoria.

A meu ver as bem postas razões de reforma da decisão recorrida devem ser acolhidas integralmente.

Entendo, particularmente, que inexistente a subsunção do fato ao tipo legal, não podendo, por analogia, ser aplicada como pena ao fato descrito na notificação de lançamento de fls. a perda da redução tarifária por falta de entrega, no prazo, de documento existente e emitido por órgão competente, cujo teor não foi impugnado ou apontado como falso.

Mas, ainda que assim não fosse, inúmeros são os julgados deste Terceiro Conselho de Contribuintes que aceitam, com fundamento no disposto no Decreto 1.300, de 04/11/94, que dispôs sobre a execução do Vigésimo Sexto Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica entre Brasil e Argentina, como válidos e eficazes os certificados de origem emitidos até 10 dias úteis à data do embarque das mercadorias. (Vejam-se os Acórdãos n.ºs. 303.28252, de 05/07/95; 303-28246, de 04/07/95; 303.28249, de 04/07/95; 301.28348, de 23/04/97.)

Também por essa razão, vez que prazo determinado adremente foi alterado, estabelecendo-se a possibilidade de emissão do certificado até dez dias após o embarque das mercadorias, entendo imperiosa a aplicação do disposto no artigo 106, II, do CTN.

Assim sendo, voto no sentido de ser dado provimento ao recurso, cancelando-se as exigências impostas.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 2000



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - Relatora Designada

RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273

VOTO VENCIDO

Rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração e do processo.

A questão relativa à subsunção mescla-se com a discussão do mérito. Há, em princípio, dispositivo legal infringido. Caso, no entanto, seja outro o entendimento desta Câmara, ao decidir o mérito, deve ser dado provimento a esta alegação. O auto de infração de infração foi lavrado de acordo com as determinações contidas no Dec. 70.235/72, não havendo cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao devido processo legal, entendo corretas as alegações contidas na decisão recorrida, que adoto e releio, concluindo que a consulta prévia à autoridade do país de emissão do certificado de origem só é exigível quando se questiona a autenticidade e veracidade do certificado ou a observância dos requisitos de origem e não em situações como a que está sob exame, em que a exigência fiscal decorre da emissão extemporânea do certificado.

Não procede a tese da irrevisibilidade do lançamento, tendo sido a controvérsia a respeito sepultada com a edição do DL 2.472/88, sendo a jurisprudência mais recente do Conselho uniforme quanto a isto.

Considero, ainda, não haver qualquer contradição entre os art. 101 e 454 do R A e as normas internacionais que estabelecem limite temporal para a emissão do certificado de origem, como bem demonstrou a decisão recorrida.

No mérito, considero que a redução tributária somente pode ser reconhecida quanto atendidos os requisitos previstos na legislação, entre os quais a instrução do despacho com certificado de origem emitido temporaneamente. Registro haver, quanto a isto, decisões conflitantes do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Entendo desprovida de fundamento a alegação de que a emissão extemporânea do certificado constitua erro involuntário, passível de ser considerado como erro material, enquadrável no artigo Vinte e Quatro do 17º Protocolo Adicional, pois não há como se falar em erro, equívoco, no presente caso, em que o Certificado foi emitido após o embarque da mercadoria e nem se pode supor como poder-se-ia corrigir este suposto erro, o que só poderia ser feito mediante a emissão de outro certificado antedatado, o que me parece inadmissível.

Entendo, finalmente, que a aplicação de lei nova, mais benéfica, torna inexigível apenas as penalidades, não atingindo os tributos. Observe-se que, no



RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273

presente caso, ainda que não houvesse lei nova, a penalidade seria indevida, porque não se podem aplicar multas, de qualquer natureza, em decorrência do indeferimento do pedido de isenção ou redução tributária, conforme previsto na legislação, em ato declaratório normativo, tem decidido este Conselho e é entendimento uniforme da doutrina, do que são exemplos os seguintes textos.

“A jurisprudência, entretanto, distingue entre a multa moratória e a que sanciona transgressões, só aplicando a benignidade a estas (Súmulas 191 e 192).” Aliomar Baleeiro, “Direito Tributário Brasileiro”, ed. Forense, 6ª ed., p. 380.

É preciso atentar para o detalhe de que a retroatividade benigna da lei implicará apenas na exclusão de penas e não também do tributo. Este será sempre devido, desde que ocorrido o fato gerador, nascida a obrigação tributária e se o crédito que lhe corresponder puder ser constituído e exigido.” Fábio Fanucchi, “Curso de Direito Tributário”, Ed. Resenha Tributária, 4ª ed., vol. I, p. 192.

A aplicação retroativa da lei tributária... Não diz respeito ao pagamento do tributo, que não deixa de ser exigível em face da lei nova, a não ser nos casos de remissão, nos termos do art. 172 do CTN. Por isso, não se deve confundir aplicação retroativa nos termos do art. 106, II, com anistia...”. Maria de Fátima Ribeiro e outros, Comentários ao CTN”Ed. Forense, 1998.

“...

a) as leis que regulam a forma e a prova dos atos jurídicos é a do tempo em que estes se realizam...

...

b) os direitos de obrigação regem-se pela lei do tempo em que se constituíram, no que diz respeito à formação do vínculo; ...:

...

Diante das regras adotadas pelo Código Tributário Nacional sobre a vigência da legislação tributária, que admite aplicação das “disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral”(art. 101), além das específicas (arts. 105 e 106), podemos estabelecer as seguintes regras:

1º) a obrigação tributária rege-se pela norma vigente no momento do seu nascimento, ou melhor, no momento da ocorrência (completa) do fato gerador da respectiva obrigação. Quando ocorre a situação de fato prevista em lei, como necessária e suficiente para criar a obrigação tributária, nasce para o contribuinte e para a Fazenda Pública um direito adquirido (de pagar ou de receber o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.725
ACÓRDÃO Nº : 301-29.273

quantum previsto). Eis uma decorrência do princípio da estrita legalidade tributária (tipicidade da norma tributária). Não pode a lei posterior alterar o tratamento legal, ...

...

3º) as leis tributárias favoráveis ou benéficas (*lex mitior*), aplicam-se a atos pretéritos não definitivamente julgados. Como norma favorável, a lei não pode ferir direito adquirido de nenhuma pessoa, razão pela qual é admitida essa retroatividade benigna. Assim, a norma que deixe de definir determinado ato como infração, que deixe de tratar determinado ato como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, que comine ao ato penalidade menos severa, qualquer delas será retroativa. É o que consagra o Código Tributário Nacional (art. 106, II);”

Bernardo Ribeiro de Moraes, “Compêndio de Direito Tributário”, 3ª ed., p.159/161, ed. Forense.

Rejeito, assim, as preliminares de nulidade do auto de infração e processuais. No mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir a multa moratória.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 2000



LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES - Conselheiro



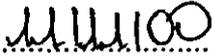
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº: 11131.001161/98-47

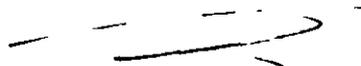
Recurso nº : 120.725

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-29.273.

Brasília-DF, 

Atenciosamente,


Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em