

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11131.001643/97-15
SESSÃO DE : 08 de junho de 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988
RECURSO N.º : 119.772
RECORRENTE : BELECO INDUSTRIAL E COMERCIAL AVÍCOLA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA – CE

CERTIFICADO DE ORIGEM

ALADI – ACE-14

Previsão de prazo de dez dias úteis para a emissão do Certificado de Origem, a contar da data do embarque da mercadoria – 26º Protocolo Adicional. Descaracterizada a infração de atraso na emissão do documento – art. 106, II, do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

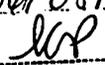
ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 08 de junho de 1999



HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
da Fazenda Nacional
Em 08/06/1999


LUCIANA CORTEZ RORIZ FONTES
Procuradora da Fazenda Nacional
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora

04 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, LUIS ANTONIO FLORA e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA. Ausente a Conselheira ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO.

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988
RECORRENTE : BELECO INDUSTRIAL E COMERCIAL AVÍCOLA LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA – CE
RELATORA : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE.

DA AUTUAÇÃO

Contra a empresa supra foi lavrado, pela Alfândega do Porto de Fortaleza, o Auto de Infração de fls. 01 a 07, no valor de R\$ 60.998,18, a saber:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO	27.102,25
JUROS DE MORA DO II	13.569,24
MULTA DO II	20.326,69

Os fatos foram assim descritos no Auto de Infração:

“CERTIFICADO DE ORIGEM EMITIDO EM DATA POSTERIOR AO EMBARQUE DA MERCADORIA

O importador supracitado registrou as DIs 002516 e 003038 em 26/10/93 e 09/12/93, respectivamente, sem recolher o Imposto de Importação, por ter utilizado a redução integral da alíquota, oferecida pelo Acordo de Complementação Econômica (ACE-014), celebrado entre Brasil e Argentina, e complementado, neste país, através do Decreto 60/91.

Examinando a documentação apresentada, constata-se que o Certificado de Origem (documento exigido pelo Acordo como prova de que a mercadoria fora produzida na Argentina) fora emitido em data posterior ao embarque da mesma, contrariando o Decreto 929/93, em vigor a partir de 15/09/93, que complementou o 17º Protocolo Adicional ao citado Acordo, cujo parágrafo décimo determina:

‘Em todos os casos, o Certificado de Origem deverá ter sido emitido o mais tardar na data do embarque da mercadoria amparada pelo mesmo.’ *mu*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

Relativamente à DI 002516, constata-se que a mercadoria fora embarcada em 09/10/93 (data da emissão do Conhecimento de Transporte – BL), considerando o disposto no art. 528 do Regulamento Aduaneiro, enquanto que o Certificado de Origem correspondente, número 003104, fora emitido em 18/10/93 (campo 14 do formulário, onde consta a assinatura do agente competente Juan R. Rodriguez). Referente à DI 003038, temos as seguintes datas: 26/11/93 (emissão do BL) e 01/12/93 (emissão do Certificado de Origem 005422, assinado por Juan R. Rodriguez).

Configurada assim a invalidade dos Certificados de Origem, em face da emissão intempestiva dos mesmos, conclui-se que o importador utilizou indevidamente a redução integral da alíquota do Imposto de Importação.

ENQUADRAMENTO LEGAL

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Arts. 87, inciso I, 89, inciso II, 99 a 103, 111, 112, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85;
Decreto 60/91;
Decreto 929/93, parágrafo 10.

MULTA DO II

Art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e art. 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172/66.

Trata-se de importação de milho da Argentina, cujo dossiê encontra-se às fls. 08 a 42, a saber:

DI	REG.	EMBARQUE	FAT.	CERT. ORIG.
002516	26/10/93	09/10/93	13/10/93	18/10/93
003038	09/12/93	26/11/93	29/11/93	01/12/93

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da autuação, a empresa interessada apresentou impugnação tempestiva, em 07/10/97 (fls. 45 a 56), com as seguintes razões, em síntese:

Os Fatos

- os despachos de importação foram instruídos com todos os documentos exigidos pela legislação, dentre eles a fatura comercial, o conhecimento de carga e o certificado de origem, que comprovam a origem do milho importado, a

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

República Argentina; os certificados de origem estão em conformidade com o parágrafo único do art. 434 do Regulamento Aduaneiro;

- o exame documental/físico dos despachos foi realizado sem quaisquer observações, e a mercadoria desembaraçada sem qualquer exigência fiscal;

O Direito

Preliminares de Nulidade do Lançamento

- toda a sustentação da notificação de lançamento se baseia em uma presunção de ser inválido o Certificado de Origem apresentado, em virtude da data do mesmo ser posterior ao do conhecimento de transporte. Tal presunção não se encontra tipificada como hipótese de nulidade para fins de se tornar exigível o Imposto de Importação, excluído nos termos da lei e do Regulamento Aduaneiro, menos ainda de impor penalidade de 75% do imposto e de acréscimos legais;

- o lançamento em tela carece de possibilidade jurídica, em virtude da ausência dos pressupostos legais indispensáveis à efetivação da revisão do lançamento realizado por meio da Declaração de Importação, homologado pela autoridade aduaneira por ocasião do despacho e cujos procedimentos se conformam às prescrições da lei (arts. 145, 146 e 149 do CTN);

O Mérito

- a importação do milho argentino processou-se conforme o art. 6º da Lei nº 8.032/90; o imposto de importação teve redução de 100% nos termos do Acordo de Complementação Econômica nº 14 (ACE-14), celebrado entre Brasil e Argentina, apenso ao Decreto nº 60/91, em consonância com o art. 101 do Regulamento Aduaneiro; os Certificados de Origem comprovam a procedência da mercadoria em questão, atendendo ao art. 434 do Regulamento Aduaneiro;

- conforme o art. 176 do CTN, a isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e os requisitos exigidos para a sua concessão; pela mesma razão, para que se invalide uma isenção ou se declare a perda de uma redução de 100%, é preciso dispositivo de lei que ampare tal pretensão; a suposta desobediência à norma contida no 17º Protocolo Adicional ao ACE-014 não tipifica sequer infração regulamentar de natureza aduaneira para a qual exista penalidade específica prevista no Regulamento Aduaneiro;

- não há erro substancial que comprometa a natureza e a essência dos certificados de origem apresentados, e a lei não prevê a hipótese de considerá-los nulos por terem sido emitidos em data posterior à data do conhecimento de transporte. Estão presentes os requisitos de validade jurídica do ato – agente capaz, objeto lícito e forma

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

prescrita ou não defesa em lei, não havendo descumprimento de formalidades essenciais que invalidem os citados documentos; transgressões sobre exigências secundárias não infirmam atos nem processos;

- a regra do art. 101 "in fine" do Regulamento Aduaneiro tem aplicação também no que se refere ao certificado de origem; se a legislação interna estabelece tratamento mais favorável, esta deverá prevalecer sobre o ACE-014; o parágrafo único do art. 434 do RA não estabelece critérios de data para a emissão do certificado de origem, devendo prevalecer sobre o ACE-014;

- na eventualidade do não acatamento da argumentação a interessada, baseada no art. 106 do CTN, suplica a aplicação retroativa da legislação mais benéfica, ou seja, o Decreto nº 1.300/94, que dispõe sobre a execução do Vigésimo Sexto Protocolo Adicional ao ACE-014, de julho de 1994, que em seu art. 1º prevê que o certificado de origem poderá ser emitido, no mais tardar, dentro dos dez dias úteis seguintes à data do embarque da mercadoria (no caso em tela, os certificados de origem foram emitidos dentro deste prazo);

Da Multa de Ofício

- no presente caso, nenhuma das hipóteses para a aplicação de multa de 75% ocorreu; a exação é tão manifestamente excessiva, que ignora-se propositalmente o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10/97.

Finalmente, alegando notória nulidade, requer o cancelamento da notificação de lançamento ou, em última análise, que se julgue improcedente o lançamento.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 20/07/98, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE proferiu a Decisão nº 0408/98 (fls. 59 a 67), com o seguinte teor, em resumo:

Ausência de subjunção em face de hipótese inexistente e de fato insuficiente

- a interpretação do art. 10 do 17º Protocolo Adicional ao ACE-014, anexo ao Decreto nº 929/93, deve ser rigorosa, por envolver benefício que constitui exceção à regra. Como a lei não comporta palavras inúteis, a proibição ali contida deve afigurar-se relevante para assegurar os objetivos do pacto;

- se o acordo internacional pretendesse limitar a invalidade do certificado de origem apenas a determinadas hipóteses, estas estariam explicitadas, o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

que leva à conclusão de que tal documento será inválido sempre que deixe de preencher qualquer dos requisitos exigidos pelo tratado (cláusula tácita). Este entendimento já foi manifestado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes (Acórdãos nºs 303-28121 e 303-27.993).

Falta de motivação para a revisão do lançamento e mudança de critério jurídico

- no caso do Imposto de Importação, a lei obriga o sujeito passivo a antecipar o recolhimento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 112 do Regulamento Aduaneiro, cuja matriz legal é o art. 27 do Decreto-lei nº 37/66, c/c os itens 3.1 e 3.3 da IN SRF nº 40/74), o que o insere na modalidade de lançamento por homologação, privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN);

- conforme o art. 150, *caput* e parágrafo 4º lançamento por homologação somente se opera quando a autoridade, tomando conhecimento da antecipação do tributo pelo contribuinte, expressamente a homologa (homologação expressa), ou após decorridos cinco anos sem que a Fazenda se pronuncie (homologação tácita);

- no presente caso não houve homologação tácita, pois na ocasião do lançamento não haviam transcorrido cinco anos do fato gerador; também não se cogita de o desembaraço aduaneiro representar a homologação expressa da antecipação do recolhimento, e portanto um lançamento;

- o desembaraço aduaneiro é apenas um ato de controle, liberatório do bem importado, sem qualquer efeito constitutivo, e para representar uma homologação expressa haveria que consignar em si uma expressão do tipo "homologo expressamente ... e declaro definitivamente extinto o crédito ..." (art. 150 do CTN);

- portanto, inexistiu lançamento pretérito ou sua homologação, razão porque, sendo originário o presente, não pode ser tratado como mudança de critério jurídico de coisa alguma, tampouco se pode falar em impossibilidade jurídica de sua realização;

- ainda que se admitisse o presente lançamento como a revisão de um anterior, não se configuraria uma mudança de critério jurídico, mas sim a correção de um erro de fato, incorrido no despacho, consistente na utilização indevida de um certificado inábil para produzir seus efeitos;

Do mérito propriamente dito

- no presente caso, não se trata de declarar ou não a nulidade de um documento, prerrogativa atribuída ao Judiciário, mas de aceitar ou não um documento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

como hábil, na forma da lei, para produzir determinado efeito fiscal específico; não tendo sido o documento emitido na forma prevista no acordo internacional, pouco importa que tenha atendido os requisitos gerais de validade, aplicáveis aos atos jurídicos em geral; a falta não ensejou a aplicação de qualquer penalidade, uma vez que a multa aplicada decorreu da falta de pagamento do tributo, em consequência da utilização indevida de um benefício fiscal;

Prevalência de tratamento mais favorável decorrente de norma nacional:

- a exigência contida no ACE-014 não conflita com a norma interna, mas a completa, não havendo porque se falar em opção por uma delas, apoiando-se no art. 101 do RA.

Aplicação retroativa da "lex mitior"

- o art. 106, II, do CTN, refere-se exclusivamente às normas de natureza penal. O Decreto nº 1.300/94, cuja aplicação retroativa a defesa invoca, não comporta natureza penal, mas obrigacional, uma vez que não está abolindo infração, nem dispondo sobre aplicação de penalidade, mas apenas alterando uma regra de obrigação acessória, razão porque deve ter vigência apenas para os fatos futuros;

Dos encargos legais

Conforme o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10/97, a situação em questão não requer a aplicação de multa de ofício, e sim de multa de mora de 20%, além dos juros de mora.

Resumindo, o lançamento foi julgado procedente em parte, considerando-se devido o Imposto de Importação, acrescido de multa e juros de mora, e exonerando-se a multa de ofício.

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

A interessada, tendo obtido liminar concedida pela Justiça Federal de Primeiro Grau da 5ª Região (fls. 71 a 74 e 89), deixou de efetuar o depósito previsto no parágrafo 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.621-30/97.

Em 15.09.98, tempestivamente, vem a autuada, por seus advogados (procuração de fls. 88), apresentar recurso a este Conselho de Contribuintes (fls. 75 a 86), renovando os motivos de fato e de direito contidos na impugnação, com os seguintes adendos: 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

- o princípio da presunção de veracidade e do devido processo legal se compadecem de punição aplicada (considerar nulo o certificado de origem, decorridos quase cinco anos do desembaraço aduaneiro, quando o importador já não podia sanar o suposto erro) à míngua de procedimento que garanta ao importador o direito ao contraditório e à ampla defesa;

- a declaração de nulidade de um documento expedido conforme um acordo internacional constitui ato de extrema gravidade, que precisa se conformar aos rigores procedimentais pactuados entre os países acordantes, com observância ao processo legal;

- os Acordos de Complementação Econômica, ao tratarem do Regime de Origem, prescrevem que, sempre que um país signatário considere que os certificados expedidos pelo outro país não se ajustam às disposições do acordo, deve o país de destino comunicar o fato ao país de origem, para que este adote medidas para solucionar o problema. No caso presente, não há notícia de que tal providência tenha sido adotada, o que invalida o lançamento por violação do devido processo legal e preterição de formalidade essencial para a constituição do crédito tributário;

- a conclusão do despacho aduaneiro, ultimada com o desembaraço, sem que se tenha feito qualquer questionamento quanto ao certificado de origem, mediante prévia consulta ao país exportador, tem eficácia preclusiva, acarretando para a autoridade aduaneira a perda da possibilidade de revisão do despacho finalizado;

- o 17º Protocolo Adicional ao ACE-014 estabeleceu um regime harmonizado de procedimentos e sanções administrativas aplicáveis aos casos de falsidade nos certificados de origem no âmbito do ACE-014: no Capítulo IV, arts. 11 a 20, são estabelecidas regras para apuração da autenticidade e veracidade dos certificados de origem, mediante consulta ao país exportador; o art. 21 só autoriza a sanção depois de esgotada a instância de pesquisa, e desde que se comprove que os certificados emitidos por repartição oficial ou entidade privada não se ajustam às disposições contidas no Regime de Origem ou que seja verificada a sua falsificação ou adulteração; o art. 24 prescreve que os erros involuntários que possam ser considerados como erros materiais não serão passíveis de sanção, autorizando-se a anulação e substituição dos certificados e eximindo-se, nesse caso, do cumprimento do previsto no art. 10;

- no presente caso, não existem dúvidas sobre a autenticidade dos certificados de origem, nem sobre a origem da mercadoria. Não foi verificada qualquer falsificação ou adulteração nestes documentos. A falta apontada pode perfeitamente ser considerada erro involuntário, não necessitando a substituição do certificado de origem apresentado, a teor do art. 21 acima citado; 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

- o Terceiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente repelido a tentativa de se considerar o certificado de origem nulo por erros formais, sem prova convincente de falso conteúdo ideológico e antes de que se proceda à consulta ao órgão emissor do país exportador (Acórdãos nºs 303-28665, 303-28666, 303-28677, 303-28694 e 303-28696);

- os recentes julgados do Terceiro Conselho de Contribuintes também têm formado jurisprudência no sentido de que os prazos para emissão dos certificados de origem foram dilatados (Acórdãos 303-28246, 303-28249 e 303-28252);

- a decisão recorrida restou sem fundamento, ofendendo diretamente os arts. 5º, II, 37 e 150 da Constituição Federal, negando vigência aos arts. 97, 106, 110, 112, 142, 145, 146 e 176 do CTN e ao art. 6º da Lei nº 8.032/90, e descumprindo os arts. 101 e 434 do Regulamento Aduaneiro e o Anexo V, do ACE-014, celebrado entre Brasil e Argentina (apenso ao Decreto nº 60/91) e seu Décimo Sétimo Protocolo Adicional (Decreto 929/93).

Finalmente, a interessada requer seja dado provimento ao recurso, a fim de que sejam declarados nulos o lançamento, a notificação fiscal e a decisão recorrida ou, em última análise, seja reformada parcialmente a decisão monocrática para excluir a exigência do imposto de importação, multa de mora e demais acréscimos legais.

É o relatório. *gel*

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

VOTO

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em função de os Certificados de Origem apresentarem data de emissão posterior ao embarque, contrariando o Decreto nº 929/93.

O assunto não é novo neste Conselho, guardando plena identidade com os autos do recurso 117.354 (Acórdão 303-28.249), cujo voto, acolhido por unanimidade, foi proferido em 04/07/95 pela ilustre Conselheira SANDRA MARIA FARONI.

Por concordar plenamente com o seu conteúdo, adoto o voto acima, que a seguir transcrevo com as necessárias adaptações:

“Entende a decisão recorrida que os Certificados de Origem apresentados não são hábeis para comprovar a origem da mercadoria e garantir sua importação com redução tarifária, por terem sido emitidos após os embarques. Isso porque a cláusula 10ª do ACE previa que o certificado deveria ser emitido antes do embarque, e a modificação introduzida pelo Protocolo Adicional nº 26, dando o prazo de até dez dias úteis após o embarque para a emissão do certificado, não alcança os fatos geradores já ocorridos.

Dispõe o art. 106, II, ‘b’, do CTN, que a legislação tributária aplica-se a fato pretérito, tratando-se de fato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, e desde que não tenha resultado em falta de pagamento de tributos.

No caso, a emissão dos certificados após o embarque, ato definido como contrário à exigência de ação, deixou de sê-lo com a modificação introduzida pelo Protocolo 26.

O ato em si (emissão dos certificados após as datas dos embarques) não implicou em falta de pagamento do imposto (se os certificados tivessem sido emitidos antes também não haveria pagamento, pois tal resulta da redução tarifária em função da origem da mercadoria, e não das datas de emissão dos certificados).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.772
ACÓRDÃO Nº : 302-33.988

Não tendo sido fraudulenta a emissão, configura-se a hipótese do art. 106, II, 'b', do CTN, que permite a aplicação retroativa do novo prazo.

.....

O ato cuja aplicação retroativa se discute não modifica nenhum dos elementos essenciais do tributo (base de cálculo, alíquota, contribuinte, fato gerador), mas apenas alterou norma procedimental, ampliando o prazo para obtenção do Certificado de Origem. Cinge-se, unicamente, a requisitos desse documento, trata de aspectos formais, em nada modificando os elementos essenciais do tributo.”

Reforçando o entendimento, tem-se ainda, dentre outros, o voto proferido em 04/07/95 pelo ilustre Conselheiro JOÃO HOLANDA COSTA, relativamente ao recurso nº 117.355 (Acórdão 303-28.246), também acolhido por unanimidade, cuja conclusão abaixo transcrevo:

“A meu ver, porém, o que vem em favor do sujeito passivo é, na espécie, a alteração da cláusula 10ª, com o 26º Protocolo Adicional ao conceder o prazo de 10 dias para a emissão do Certificado de Origem a contar da data do embarque. Tem razão a recorrente ao pretender o efeito retroativo da nova regra, por força do art. 106, II, do CTN.

‘Art. 106 – A Lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – ‘omissis’

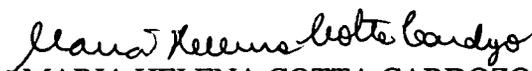
II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a)

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo.”

Diante do exposto, conheço do recurso, por tempestivo para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO INTEGRAL.

Sala das Sessões, em 08 de junho de 1999.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora