



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10715.002405/94-15
Recurso nº : RD/302-0.339
Matéria : REDUÇÃO
Recorrente : GLAXO DO BRASIL S/A
Recorrida : 2ª. CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 12 DE ABRIL DE 1999
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

**REDUÇÃO - CERTIFICADO DE ORIGEM -
DIVERGÊNCIA ENTRE OS DADOS DO
CERTIFICADO E A FATURA COMERCIAL. -**

Na ocorrência de erro de fato e não de direito, a concessão da redução não fere o princípio da interpretação literal da legislação que outorga favor fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GLAXO DO BRASIL S/A

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Conselheiro Henrique Prado Megda.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, UBALDO CAMPELLO NETO e JOÃO HOLANDA COSTA.

Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

Recurso nº : RD/302-0.339
Recorrente : GLAXO DO BRASIL S/A
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O presente processo administrativo fiscal ascendeu para julgamento desta Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decorrência de Recurso Especial Divergente interposto pela Recorrente, com fundamento no então vigente art. 30, inciso II, e 31, *caput, in fine*, do Regimento Interno do 3º Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MEFP nº 539, de 17 de julho de 1992, atualmente, art. 5º, inciso II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, contra Acórdão proferido pela Eg. 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nº 302-33.413, de 24.10.96, que, no mérito julgou improcedente o Recurso Voluntário, dando provimento parcial para exclusão da multa de ofício do art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, por unanimidade de votos, tendo o julgado a seguinte Ementa:

EMENTA:

“Certificado de Origem - Divergência da fatura - Invalidade. Incabível, no caso, multa do artigo 4º, I da Lei 8.218/91. Recurso parcialmente provido.”

A decisão recorrida baseia-se no fato de que o Certificado de Origem não guarda correlação com a fatura, não estando capacitada a atender os requisitos do art. 9º do Primeiro Protocolo Adicional do Acordo de Complementação Econômica nº 18, aprovado pelo Decreto nº 55/92.

A decisão divergente trazida à colação para provocar esta instância especial, prolatada pela Eg. 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, foi assim ementada:



Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

EMENTA

“Quando o erro formal é sanado através de documento constante dos próprios autos, não há razão para sustar a pretensão do contribuintes desde que comprovada a insubsistência das razões que motivaram o auto de infração. DADO PROVIMENTO AO RECURSO.”

Para dirimir a questão, entendo necessário exposição dos fatos e peças que se postam no processo:

A Recorrente submeteu a despacho aduaneiro importação, amparada pela Declaração de Importação nº 009580/94 (fls. 03/07), de 153.687 ampolas de cefalotina sodica, 1 grama, medicamento a base de cefalotina (sal sódico do ácido 7-(2-Tienilacetamido) (cefalosporanilo), produto farmacêutico, com os benefícios de redução do Imposto de Importação, em conformidade com o Programa de Desagravação Progressivo, estabelecido pelos países membros do Mercosul , conforme Primeiro Protocolo Adicional do Acordo de Complementação Econômica nº 18, aprovado pelo Decreto nº 55/92.

No decorrer do ato de conferência documental, a fiscalização Aduaneira apurou que a fatura comercial indicada no Certificado de Origem era divergente da apresentada pelo importador para suportar a importação da mercadoria., ou seja, o Certificado de Origem, emitido pela Câmara Argentina de Comércio, ostenta a fatura comercial de nº 0031-00000233, de 13/01/94, enquanto a fatura apresentada pela Recorrente é emitida por Laphsa S/A, do Uruguai, Invoice nº 000053, de 17/01/94 (fls. 10 e 11).

Considerando-se que a importação é entre Brasil e Argentina, a Certificação de Origem foi considerada sem validade, sendo lavrado o Auto de Infração de fls. 01, para formalizar a exigência do crédito tributário no valor de 96.266,9372 UFIRs, correspondente a Imposto de Importação e Multa prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

Devidamente intimada da autuação, a Recorrente apresentou tempestiva impugnação (fls. 21/23), alegando em sua defesa que:



Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

(i) obteve autorização para a importação objeto da autuação, através da Guia de Importação nº 01-94/001856-8, e, conforme consta da própria GI, o fabricante das mercadorias é da Argentina e o exportador do Uruguai, portanto o país de origem da mercadoria é a Argentina, apesar de a compra ter sido feita do Uruguai;

(ii) a comprovação da origem da mercadoria faz-se pelo Certificado de Origem, documento probatório de origem para as importações da espécie e pelo Conhecimento de Embarque Aéreo, tendo sido expedida diretamente do país fabricante ao país importador;

(iii) a mercadoria foi faturada pelo exportador, uruguaio, conforme consta da Fatura Comercial apresentada; tal operação comercial consta da GI (campo nº 11-Exportador: Laphsa S/A);

(iv) a certificação de Origem obtida pelo fabricante faz parte integrante da documentação correspondente à importação, atendendo, plenamente, o art. 11 do Anexo I, do Acordo de Complementação Econômica nº 18, consubstanciado pelo Decreto nº 550, de 27/05/92.

(v) em relação ao Decreto 98.836/90, cujo escopo versa sobre a regulamentação das disposições referentes à certificação de origem do Acordo 91, citado pela fiscalização no Auto de Infração, o Certificado apresentado enquadra-se perfeitamente.

(vi) a Decisão nº 2/91 do Mercosul/GCM (DOU de 08/01/92), que regulamenta o regime de Certificação de Origem e os referidos diplomas legais em nenhum momento determinam que a validade do Certificado de Origem, emitido pelo fabricante, deva ter respaldo em fatura comercial emitida diretamente em nome do importador; também não preceitua tal exigência.

(vii) o fato de o fabricante argentino não ter emitido a fatura comercial diretamente em nome do importador brasileiro, porém em nome do exportador uruguaio, não invalida em hipótese alguma a emissão do Certificado de Origem expedido pela Câmara Argentina de Comércio.

As mercadorias foram desembaraçadas mediante assinatura de Termo de Responsabilidade, com fiança bancária (25 a 38), nos termos da Portaria do Ministério a Fazenda nº 389, de 13.10.76.

Em Decisão DRJ/RJ/SECEX nº 209/95, fls. 44/47, prolatada, pela autoridade singular, o auto de infração foi julgado procedente, com fundamento no art. 434 do



Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85 e nos demais argumentos da autuação, com a seguinte ementa:

EMENTA:

“CERTIFICADO DE ORIGEM. Perda da desagravação prevista no art. 4º do Decreto 550/92, em vista do Certificado de Origem apresentado, mencionar fatura de número diverso do apontado na D.I. e país de origem diferente do emitente do certificado de origem. Feito procedente”.

Intimada da r. decisão a Recorrente instrumentou tempestivo Recurso Voluntário (fls. 51 a 57), no qual expõe que o lançamento tributário prescinde de fundamentação, vez que a descrição dos fatos não encontra respaldo na legislação para exclusão do benefício fiscal, vez que não há regra positivada que desconsidere o Certificado de Origem pelo fato de a fatura comercial nele constante, não ser exatamente a fatura que suporta a importação, e que o auto de infração, não atende ao princípio da legalidade, tipicidade.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta suas contra-razões (fls. 71 a 74) ao recurso interposto, entendendo que a questão cinge-se ao exame dos fatos, qual seja, a regularidade dos documentos apresentados pela Recorrente, não restando dúvidas quanto à divergência, motivo pelo qual não merece reforma a decisão singular.

Os autos foram, assim, remetidos à Eg. Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja decisão colegiada é ora recorrida.

É o Relatório.



Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

V O T O

CONSELHEIRO NILTON LUIZ BARTOLI - RELATOR

Preliminarmente, entendo necessário vislumbrar corretamente a operação comercial, vez que toda divergência surgiu, exatamente, a partir do tipo comercial adotado pela parte. Como sempre, o Direito Tributário suporta-se dos outros ramos do Direito, da atividade e relações jurídicas privadas para lançar seus raios de incidência e estabelecer relações jurídicas decorrente, essas sim, com o núcleo obrigacional tributário.

Trata-se de operação comercial denominada “por conta e ordem”, ou seja, o adquirente comprou mercadorias do vendedor, e o fabricante as remeteu diretamente para o comprador “por conta e ordem” do vendedor. O Brasil importou mercadorias de origem Argentina, e o fabricante da Argentina as remeteu diretamente para o Brasil por conta e ordem do Uruguai.

Obviamente a venda realizada pela Argentina foi para a empresa do Uruguai, mas a remessa feita para o Brasil, por conta e ordem do Uruguai. Se assim, a Fatura apresentada pela empresa Argentina ao órgão expedidor do Certificado de Origem, deveria ser relativa à operação entre ela e a compradora do Uruguai.

Diante desta descrição, verifica-se que a operação fica mais clara, e parece começar a ter sentido o fato de a Certificação de Origem ter sido emitida pela Argentina e o Faturamento do Uruguai.

Infere-se daí que o fato de Certificado de Origem nº 6369 ostentar divergência quanto à fatura comercial não descaracteriza a certificação de que os



Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

produtos importados são realmente originários da Argentina, tanto que todos os documentos que suportam a importação comprovam a proveniência das mercadorias.

Desta forma, fica desprovida de fundamentação a alegação de que as eventuais divergências constatadas sejam suficientes para desqualificar a certificação, seja pelo fato de a fiscalização não ter compreendido o contexto do negócio jurídico realizado – venda por conta e ordem – seja por não ter verificado corretamente a função e objetivo do próprio Certificado de Origem.

Inegável que o processo que instruiu a emissão do Certificado de Origem, junto à “Cámara Argentina de Comercio”, foi suportado por documento fiscal de circulação de mercadorias da empresa Argentina, de onde procede a mercadoria. Com efeito, os processos de emissão de Certificados de Origem são únicos, ou seja, o resultado de cada processo é um e somente um Certificado de Origem que acompanha a mercadoria exportada pelo país remetente. Tal procedimento impõe à certificação a característica de unicidade, cuja dúvida de validade coloca em cheque a própria competência do órgão emissor.

Se permanecesse tal dúvida, isoladamente, poder-se-ia cogitar a conversão do julgamento em diligência, garantindo-se, assim, o exercício do princípio da verdade material. Contudo, diante da correta interpretação do instrumento de certificação entendo despicienda tal diligência. Senão Vejamos.

O Certificado de Origem atende à função principal de atestar a origem da mercadoria; contempla com exatidão a mercadoria importada, as partes que participam da transação comercial, bem como o tipo de transporte utilizado, e, ainda, há total coerência cronológica entre os fatos e atos que se sucederam na importação e na emissão da certificação.



Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

Cabe à argumentação a constatação de que as norma instituidoras da certificação de origem não obrigam que o Certificado de Origem deva ser respaldado por fatura comercial emitida diretamente em nome do importador. Evidentemente que não seria possível no caso de venda por conta e ordem, realizada pela fabrica argentina. Neste caso, em espécie, não há dúvidas entre a relação jurídica declarada no Certificado de Origem e na operação objeto deste processo.

Com efeito, as normas jurídicas não podem ser interpretadas isoladamente, nem tão pouco por aquilo que elas não prevêm. O hermeneuta do direito deve buscar a ontologia normativa e, a partir daí, estabelecer as relações necessárias para interpretação da norma.

O Certificado de Origem é um instrumento que prova à origem das mercadorias, e, daí constitui-se em um dos pilares garantidores dos limites do Mercosul. É garantia de que o Mercosul não está sendo utilizado indevidamente como redutor tarifário por outros países que não são membros. Entretanto, entender, neste caso, que o Certificado de Origem não representa a operação realizada, por mera divergência no número da fatura, plenamente justificável pelo tipo da operação realizada, é negar vigência à autoridade e competência do órgão emissor.

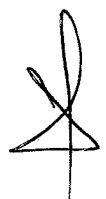
Se ocorre uma divergência entre as informações relativas à certificação e o negócio jurídico deve ser esclarecida para que se possa comprovar que há indubitável relação entre o certificado e o negócio jurídico, como se verifica neste caso.

Assim têm entendido as Câmaras deste Eg. Conselho, ao se pronunciarem quanto ao erro material constatado em Certificados de Origem:

EMENTA:

**“CERTIFICADO DE ORIGEM - ERRO MATERIAL -
CORREÇÃO**

Isenção - Certificado de Origem



Processo nº : 10715.002405/94-15
Acórdão nº : CSRF/03-03.019

Na ocorrência de erro de fato e não de direito, corrigido por documentos idôneos, a concessão da isenção não fere o princípio da interpretação literal da legislação que outorga favor fiscal.”
Acórdão nº 303-28476, de 20/08/96, PUV

EMENTA:

“CERTIFICADO DE ORIGEM - ERRO MATERIAL - CORREÇÃO

Isenção - Não perde o direito de redução prevista no Acordo de Complementação Econômica n. 14 celebrado entre o Brasil e a Argentina, se erro material involuntário na emissão de certificado de origem, foi corrigido com a emissão de novos certificados de origem, nos termos dos artigos 24 e 10 do referido Acordo. Recurso provido.”

Acórdão nº 301-28065, de 21.05.96, PVU.

No caso, a Recorrente demonstrou satisfatoriamente a correlação existente entre os fatos do mundo fenomênico e os declarados na certificação, necessária a dirimir as questões de fato que a ela estavam atribuídas.

O v. acórdão nº 301-28.293, trazido para comprovar a divergência, corrobora com o entendimento da Recorrente e suporta perfeitamente a defesa, vez que em relação às questões de fato “não há razão para sustar a pretensão do contribuinte desde que comprovada a insubsistência das razões que motivaram o auto de infração”.

Neste caso, em espécie, houve plena comprovação da efetiva insubsistência das razões que motivaram o auto de infração.

Diante desse argumentos e da constatação da individualidade do Certificado de Origem à operação comercial realizada, JULGO PROCEDENTE O RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA.

Sala das Sessões, Brasília, 12 de abril de 1999.


NILTON LUIZ BARTOLI