

PROCESSO Nº : 11042-000246/95-37  
SESSÃO DE : 21 de maio de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898  
RECURSO Nº : 118.658  
RECORRENTE : FONTANA S/A  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/R.S.

CERTIFICADO DE ORIGEM - Não há como considerá-lo nulo, sem prova convincente de falso conteúdo ideológico e antes que se proceda à consulta ao órgão emite do país exportador prevista no artigo 10 da Resolução 8 - ALADI, que disciplina o "Regime Geral de Origem", implementada pelo Decreto n.º 98.874/90.  
RECURSO A QUE SE DÁ PROVIMENTO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

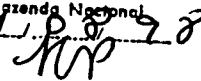
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 21 de maio de 1998

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Relatora

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial

Em 27/05/98  


LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

7 4 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NILTON LUIZ BARTOLI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e TEREZA CRISTINA GUIMARÃES FERREIRA (Suplente). Ausentes os Conselheiros: GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, CELSO FERNANDES, SÉRGIO SILVEIRA MELO e ISALBERTO ZAVÃO LIMA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898  
RECORRENTE : FONTANA S/A  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/R.S.  
RELATOR(A) : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Em ato de revisão aduaneira, a empresa acima qualificada foi autuada, pela I.R.F. de Jaguarão, em 03/08/95, por infração cometida na importação de 24.740 kgs. de sebo bovino fundido a granel, formalizada por meio da Declaração de Importação n.º 002663, registrada em 29/10/93.

A autuação se deu porque o Certificado de Origem n.º 2283 foi emitido em 25/10/93 pela Câmara Nacional de Comércio do Uruguai e a data da emissão da fatura comercial n.º 003 de Superel S/A é 27/10/93. Conforme estabelecido pela Resolução n.º 78 do Comitê ALADI, os certificados de origem não poderão ser emitidos antes da emissão da fatura comercial correspondente. Observado o disposto no artigo 528, do Decreto 91.030, de 05 de março de 1.985 (Regulamento Aduaneiro - R.A), conclui-se que a emissão está, também, em desacordo com o artigo 2.º do Decreto 98.836/90.

Tendo sido considerada a inexistência de documento eficaz para acobertar a exigência pretendida, foram cobrados a diferença do imposto de importação, a multa do artigo 4.º, inciso I, da Lei 8.218, de 29 de agosto de 1991 e juros de mora.

A empresa apresentou impugnação, alegando que:

a) A data de 27/10/93 refere-se ao embarque da mercadoria e não à emissão da fatura. Coincide com a data do Conhecimento de Transporte que a ratifica. O senhor fiscal não possui substrato fático para sua ilação de que a fatura teria sido emitida depois do Certificado de Origem, já que não consta da mesma a sua data de emissão.

b) O Decreto n.º 49.977/61, que dispõe sobre visto consular nas faturas comerciais e dá outras providências, determina que a fatura deve conter a data da partida do veículo que estiver conduzindo a mercadoria para o Brasil e não estabelece, em nenhum momento, que a data da emissão da fatura seja requisito da mesma. Se houvesse uma infração por descumprimento ao regulamento de fatura quanto a sua forma de elaboração, esta deve sofrer as penalidades previstas no próprio



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

RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898

decreto que regulamenta a fatura comercial, mas jamais descaracterizar um benefício tributário, ao ponto de não aceitar a certificação de origem que é homologada por órgão oficial do país exportador.

c) A Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 21/83 dispensa a apresentação da fatura comercial. Portanto, a fatura é elemento secundário.

d) A tipificação legal baseada nas normas da ALADI encontrava-se tacitamente revogada à data dos fatos geradores. A partir do Acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica n.º 18, as relações em todos os âmbitos entre os países membros do MERCOSUL passaram a ser regidas por normas específicas. O Decreto 350, de 21 de novembro de 1991, que entrou em vigor em 29/11/91, em seu anexo II, do Regime Geral de Origem, suprimiu a exigência contida no artigo 2.º do Decreto 98.836/90 combinado com o artigo 7.º do parágrafo 3.º do Decreto 98.874/90. Em momento algum exige a emissão do Certificado de Origem antes ou depois da fatura comercial : sequer menciona a sua necessidade.

e) O posterior Decreto 550, de 27 de maio de 1993, dispõe, em seu artigo 1.º, que: “O Acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica entre Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai, apenso por cópia ao presente Decreto, será executado e cumprido tão inteiramente como nele se contém, inclusive quanto a sua vigência.”

f) Há ainda o Decreto 644/92, que vigia à época dos fatos geradores e que traz em seu anexo o Segundo Protocolo Adicional ao Acordo n.º 18 que igualmente não recepiona as normas da Resolução n.º 78 da ALADI. Ao contrário, a revoga. Nele não se lê que o Certificado de Origem não poderá ser emitido antes da fatura comercial e nem que esta seja necessária. Seu artigo 10 dispõe que “Em todos os casos, o certificado de origem deverá ter sido emitido no mais tardar à data do embarque da mercadoria amparada pelo mesmo.”

g) Conforme disposto pelo artigo 528 do Regulamento Aduaneiro, “Para fins do art. 526 e para efeitos tributários, o embarque da mercadoria a ser importada ou exportada considera-se ocorrido na data de expedição do conhecimento internacional de embarque (Lei n.º 6562/78, artigo 5.º)”.

h) Se houvesse qualquer desatenção ao Decreto 644/92 as sanções a serem aplicadas deveriam ser as relacionadas em seu capítulo V, DAS SANÇÕES, onde não consta a penalidade atribuída no auto de infração.

i) O Decreto n.º 1.568, de 21 de julho de 1995, coloca a questão de forma definitiva, quando substitui o Regime Geral de Origem constante no



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

**RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898**

AAPCE/18 pelo “Regulamento de Origem do Mercosul” vigente a partir de 01/01/95, onde não consta a exigência que originou o presente auto. Seu artigo 17 estabelece que “Os certificados de origem deverão ser emitidos no mais tardar 10(dez) dias úteis depois do embarque definitivo das mercadorias amparadas pelos mesmos”.

j) A pena aplicada é abusiva. Em momento algum se encontra na legislação equivocadamente aplicada ao caso que se a fatura comercial for emitida em data posterior ao Certificado de Origem a pena seria de desqualificação do respectivo Certificado e conseqüente perda do benefício fiscal. É princípio constitucional que sem expresse mandamento legal ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, quanto mais ser penalizado por isso.

k) Os dispositivos legais aplicados determinam que primeiramente o país signatário da importação deve comunicar-se com o Órgão Oficial do país exportador para esclarecer o caso, antes de qualquer penalização.

l) O Código Tributário Nacional, em seu artigo 112, caput, exige que a interpretação da lei tributária seja feita da forma mais favorável ao acusado.

Finaliza solicitando seja determinada a insubsistência do Auto de Infração.

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre julgou a ação fiscal parcialmente procedente em decisão assim ementada:

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO  
MERCOSUL  
CERTIFICADO DE ORIGEM**

A apresentação de certificado de origem válido, emitido antes da emissão da fatura comercial correspondente à mercadoria a que o mesmo se refere, é condição necessária para a fruição do benefício fiscal da redução de tributos na importação, outorgada no âmbito do ACE n.º 18 - MERCOSUL.

**INFRAÇÕES E PENALIDADES**

De acordo com os precisos termos do AD(N) COSIT n.º 36/95, a mera solicitação de benefício fiscal incabível, estando o produto corretamente descrito com todos os elementos necessários à sua identificação, e não se tendo constatado intuito doloso ou má-fé por parte do declarante não se configura declaração inexata para efeito de aplicação da multa prevista no artigo 4.º da Lei 8.218/91, sendo exigíveis, tão somente, os tributos devidos em razão da falta de pagamento, acrescidos de juros de mora e multa de mora, na forma

*ABP*

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

**RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898**

da legislação em vigor, incidentes a partir da data do registro da Declaração de Importação.

**AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Em recurso impetrado junto a este Conselho, recebido pela DRF de Pelotas em 17/01/97, a contribuinte alega que somente teve efetivada sua intimação em 19/12/96, quando recebeu as cópias das decisões. Havia recebido intimação por carta com AR mas esta foi-lhe enviada faltando cópia da decisão e a intimação recebida falava somente no prazo para pagamento, não mencionando a possibilidade de recurso.

No mérito, insurge-se novamente contra a tipificação legal, tendo em vista estar baseada em normas da ALADI que se encontravam revogadas à época da ocorrência do fato gerador, repetindo as alegações que fizera, na impugnação, quanto aos Decretos 350/91 e 644/92 .

Argumenta, também, que o julgador, ao afirmar que a fatura foi emitida posteriormente ao certificado de origem realiza meras suposições, não possuindo suporte fático para ratificá-las. Se for feito o raciocínio hipotético, nos moldes do realizado pelo julgador, deve ser suscitada também a probabilidade da emissão da fatura na mesma data do certificado de origem ou até mesmo antes, já que este é emitido com base nos dados daquela. Tanto o é que ao extrair os dados constantes da fatura onde constou a data de embarque, para inseri-los no certificado de origem, foi copiada a data de embarque.

O âmago do processo residiria em “um equívoco de preenchimento, quando no formulário de certificado de origem, no campo onde deveria constar a data de emissão da fatura, constou a data de embarque da mercadoria”. Este lapso jamais seria motivo suficiente para a conclusão de que o certificado de origem foi emitido antes da fatura e por consequência desqualificar a certificação de origem, aplicando a tributação integral.

No entanto, se houver dúvida quanto à data de emissão da fatura, deve ser seguido o disposto no Segundo Protocolo ao ACE n.º 18, promulgado no Brasil pelo Decreto 644/92, em seu artigo 12, consultando-se o órgão oficial do país exportador para esclarecê-la. O próprio julgador de primeira instância reconhece que as faturas comerciais não contém data de emissão, havendo apenas o campo referente a data de embarque.

Conclui solicitando a reforma da decisão, com a manutenção do benefício referente ao Imposto de Importação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898

Constam, às fls. 55/58, as contra-razões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, onde é requerida a ratificação da decisão recorrida.

Atendendo à solicitação desta Câmara, realizada por meio de despacho, a autoridade preparadora expôs as razões que levaram à consideração de que o recurso interposto é tempestivo.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'RSP' with a stylized flourish.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898

VOTO

Em 01 de julho de 1997, esta Câmara, por unanimidade de votos, deu provimento a recurso de decisão semelhante a esta, em processo relatado pelo ilustre Conselheiro Guinês Alvarez Fernandes, cujo voto transcrevo a seguir:

*“O objeto do litígio no presente feito está fixado em se decidir sobre a legitimidade de Certificados de Origem emitidos por órgão competente da área da “ALADI”, quando com data precedente à contida no documento fiscal - fatura - da mercadoria.*

*Esclareça-se desde logo que a legislação que fundamentou a imputação se refere à data da emissão da fatura e os documentos de fls. 14, 22, 31, 40, 47, 55, 65, 73, 80, 88 e 97 apenas contém expressas as datas dos embarques da mercadoria, que são posteriores à dos Certificados de Origem (fls.).*

*Não há qualquer prova, sequer indício, de que as faturas tenham sido emitidas nas mesmas datas dos embarques das mercadorias. Ao contrário, tendo em vista que os Certificados de Origem fazem menção expressa ao número das mencionadas faturas que davam cobertura fiscal à mercadoria, a presunção “juris tantum”, que não restou elidida, é de que estes documentos já estavam emitidos quando da expedição dos atestados que legitimavam o benefício fiscal postulado.*

*Ademais disso, e à míngua de qualquer elemento probatório, nada autorizava a conclusão do julgado singular, com caráter de definitividade, de que os Certificados de Origem eram inverídicos e ineptos para produzirem efeitos, sem que se procedesse a consulta ao Órgão emitente do país exportador, consoante o previsto no art. 10, da Resolução 78, que signada pelo Brasil e ALADI, disciplina o Regime Geral de Origem, cuja execução foi determinada pelo Decreto 98.874/90.*

*Observa-se mais, que o Decreto 1.024/93 dispôs, no art.1.º, que o 18.º Protocolo Adicional do Acordo de Complementação Econômica n.º 2, entre Brasil e Uruguai, seria executado e cumprido como nele se contém, inclusive quanto à sua vigência. Ao dispor sobre a emissão dos certificados de origem, aquele Protocolo, datado de 19/07/93, estabeleceu no art. 9.º, o prazo de 90 dias, ou seja, a partir de*

*ALAD*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898

*18/10/93, para que aquele documento obedecesse a novas especificações. E no artigo 10 expressamente estatuiu que:*

*“Em todos os casos o certificado de origem deverá ser emitido, no mais tardar, na data do embarque da mercadoria amparada pelo mesmo.”*

*Logo, face ao disposto no art. 1.º do Decreto 1.024/93, quando da importação noticiada no feito, a norma de regência da espécie já previra apenas termo final para a emissão do Certificado de Origem, sem estabelecer qualquer relação com a fatura.*

*De notar-se que o tratamento da matéria vem sendo elástico no que respeita a prazos, consoante se vê do 8.º Protocolo Adicional do ACE n.º 18, entre Brasil, Uruguai, Argentina e Paraguai, de 30/12/94, implementado pelo decreto n.º 1.568/95. Segundo se extrai daquela avença internacional, o "Regulamento Geral de Origem" vigente a partir de 1.º de janeiro de 1995 - art. 2.º previa no anexo I - Capítulo V - art. 17, que os certificados deveriam ser emitidos "no mais tardar, dez dias úteis depois do embarque definitivo das mercadorias amparadas pelo mesmo", sem aludir, também aqui, a qualquer relação com a emissão da fatura.*

*Adicione-se que o Certificado de Origem, como é de sua essência, constitui documento destinado a atestar de onde é originária a mercadoria nele expressamente individualizada, inexistindo, no feito, qualquer impugnação à sua autenticidade.*

*Anote-se, por derradeiro, que em todas as avenças internacionais mencionadas, se estabeleceu que em nenhuma hipótese se cortaria o fluxo da mercadoria coberta pelo certificado de origem, 'antes da troca de consultas entre as partes interessadas, inexistindo fixação de qualquer penalidade previamente aplicável, em especial a desproporcional aplicada neste feito, que baseada em mera presunção, concluiu pela nulidade daquele documento.*

*Face ao exposto, conheço do recurso, para no mérito, dar-lhe provimento.”*

*ATBP*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.658  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.898

Em consequência, conheço do recurso, que é tempestivo e, por concordar amplamente com o voto proferido pelo ilustre conselheiro, adoto-o e dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 1998

  
ANELISE DAUDT PRIETO - RELATORA