



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11051.000176/97-14  
SESSÃO DE : 09 de maio de 2000  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311  
RECURSO Nº : 120.342  
RECORRENTE : KILLING S/A TINTAS E SOLVENTES  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

**REDUÇÃO. CERTIFICADO DE ORIGEM.**

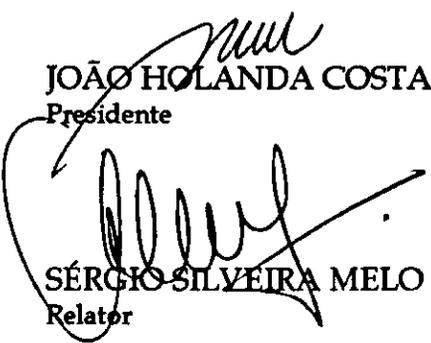
Verificada a existência de Certificado de Origem expedido por um país signatário do Mercosul, muito embora a importação não tenha se efetuado diretamente com o país produtor da mercadoria, ainda assim se aplica o benefício de que trata o ACE nº 18, pois toda a negociação se efetuou entre membros do referido Bloco Econômico, logo, atendidas as demais condições, é cabível a redução fiscal.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

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 09 de maio de 2000

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

SÉRGIO SILVEIRA MELO  
Relator

12 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI, IRINEU BIANCHI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, ZENALDO LOIBMAN e JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO.

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311  
RECORRENTE : KILLING S/A TINTAS E SOLVENTES  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR(A) : SÉRGIO SILVEIRA MELO

## RELATÓRIO

A empresa supramencionada teve, contra si, lavrado Auto de Infração, às fls. 01/09, cuja descrição dos fatos podem ser assim resumidos:

1- ALADI/MERCOSUL. Falta de recolhimento do II, em decorrência de perda do direito de redução, conforme artigos 10, 16 e 22 do Regulamento de Origem das Mercadorias no Mercado Comum do Sul.

2- Em ato de Revisão Aduaneira constatou-se que a mercadoria (acetona líquida a granel) foi produzida na Argentina, exportada para o Uruguai e, numa outra negociação, exportada para o Brasil por uma empresa uruguaia.

3- Os Certificados de Origem amparam apenas a negociação entre a Argentina e Uruguai.

A contribuinte, de forma tempestiva, apresentou Impugnação ao AI, fls. 89/96, alegando, basicamente, o seguinte:

1- Em dezembro de 1995 e janeiro de 1996, a impugnante importou do Uruguai acetona líquida a granel, produto industrializado na Argentina e posteriormente exportado para o Uruguai e, após, reexportado para o Brasil. O Fisco entendeu que a operação não podia gozar dos benefícios fiscais pertinentes ao Tratado de Assunção, daí lavrou o presente AI, porém tal atitude foi tomada à revelia dos motivos que fundamentaram a criação do Mercosul, conforme será demonstrado.

2- Considerando a necessidade de promover-se o desenvolvimento científico, tecnológico e econômico dos Estados-Partes e, com isso, aumentar as ofertas e a qualidade dos bens e serviços disponíveis às coletividades, foi lavrado o Tratado de Assunção (Mercosul), sendo que o maior instrumento para atingir esse objetivo foi, justamente, a Liberação Comercial, consistente na redução e eliminação dos gravames e restrições de

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

todos os tipos, sobretudo, os tarifários (tributários), incidentes nas operações de importação de produtos originários dos Países componentes do Mercosul.

3- Analisando as normas legais utilizadas pela Receita Federal para embasarem a presente ação fiscal, verifica-se que as mesmas não trazem em seu contexto qualquer disposição que satisfaça o sujeito ativo do crédito tributário, logo não há como prosperar a exigência fiscal, ora discutida.

4- E mais, o próprio artigo 10, alínea "a", do Anexo II, do Decreto nº 1.568/95, é muito claro quando diz que será considerado como expedido diretamente e, portanto, apto a gozar dos benefícios de mercadoria originária, o produto que transitar por outro País - integrante do Mercosul - antes de adentrar no Estado-Parte destinatário, sem falar que, *in casu*, a mercadoria não passou pelo território de um país não integrante do Mercosul, mas, tão-somente, entre Estados-Partes do Mercado Comum do Sul.

5- Reza o artigo 1º, alínea "a", do Decreto nº 350/91, que seriam considerados originários do Estado-Parte *"os produtos elaborados integralmente no território de qualquer um deles, quando em sua elaboração forem utilizados exclusivamente materiais originários dos Estados-Partes"*.

6- Assim, conforme atesta o Certificado de Origem constante do processo, a acetona importada foi industrializada em um dos Países integrantes do Mercosul e circulou somente dentro do Mercado Comum, portanto, deverá ser considerada como produto originário, logo não pode ser excluído o benefício almejado pela contribuinte, uma vez que inexistiu irregularidade na operação.

7- Considerando o que preconiza o artigo 5º, LV, da CF/88, é descabida a progressão das multas pelo só fato de a contribuinte impugnar administrativamente o feito, o que, caso a impugnante não logre esse êxito em sua defesa, faz-se mister a redução das penalidades.

Por fim, rogou pelo acolhimento da impugnação, com a conseqüente declaração de insubsistência do Auto de Infração.

O julgador singular, apreciando a impugnação da contribuinte, julgou-a improcedente, ementando da seguinte forma:

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

**“ACORDOS ALADI. RECONHECIMENTO DE  
PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NA IMPORTAÇÃO DE  
MERCADORIA PROVENIENTE DE ESTADO PARTE DO  
MERCOSUL.**

À vista da legislação em vigor, o Certificado de Origem é documento exigível em todas as importações em que seja pleiteado o benefício da redução de tributos, com base nos termos do ACE nº 18 (MERCOSUL).

O tratamento preferencial estabelecido no acordo do MERCOSUL somente se aplica às mercadorias originárias e expedidas diretamente do Estado-Parte exportador.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE”**

As razões do *decisum* de primeira instância podem ser assim resumidas (fls. 100/110) :

1- Inicialmente, incumbe referir que, embora a constituição do MERCOSUL tenha efetivamente propiciado a integração econômica entre os países que o compõem, mediante a utilização de instrumentos como reduções tarifárias progressivas, eliminação de restrições tarifárias e outras, não foram ainda abolidos todos os gravames referentes ao comércio entre esses países, especialmente os de natureza tributária.

2- Depois da implantação da TEC (Dec. nº 1767/95), foram uniformizadas as tarifas do Imposto de Importação que serão adotadas no comércio dos países integrantes do Mercosul com terceiros países. No que pertine ao comércio entre os países integrantes do Mercosul, e de mercadorias deles originárias, prevalece a preferência tarifária negociada no ACE nº 18, exceto aquelas mercadorias incluídas nas Listas de Exceções e outras exclusões previstas no referido Acordo.

3- Entretanto, para que uma importação possa se beneficiar do tratamento preferencial negociado no âmbito do Mercosul, deve ser comprovado que a mercadoria é originária de país integrante desse mercado comum, sendo que a definição e os demais dispositivos concernentes ao que seja mercadoria originária, encontra-se no Regulamento de Origem do Mercosul, nos artigos 3º e 10º.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

4- No presente caso, a fiscalização, no ato de revisão dos despachos, constatou que as mercadorias importadas haviam sido produzidas na Argentina, exportadas para o Uruguai e, em outra negociação, exportadas para o Brasil por uma empresa uruguaia, sendo que os Certificados de Origem apresentados apenas amparavam a negociação entre a Argentina e o Uruguai.

5- Esse procedimento contrariou os dispositivos constante dos Artigos 10, 14, 16 e 22 do Regulamento de Origem do Mercosul (Dec. nº 1568/95), uma vez que, para ser cabível o tratamento preferencial estabelecido no ACE nº 18, as mercadorias devem ser originárias e expedidas diretamente do Estado-Parte exportador, o que inocorreu no presente caso.

6- Portanto, não tendo a interessada comprovado o preenchimento das condições estabelecidas para a fruição do benefício que ora se trata, pois a mercadoria importada é procedente do Uruguai e originária da Argentina, além do que os Certificados de Origem apresentados na instrução dos despachos aduaneiros ampararam apenas a negociação entre Argentina e Uruguai, é de se concluir pela procedência do crédito tributário.

7- Por fim, registre-se que há um equívoco da contribuinte ao alegar cerceamento do direito de defesa, em virtude de estar sendo imposta multa progressiva pelo simples fato de haver impugnação em sede administrativa, uma vez que no Demonstrativo de Multa do Imposto de Importação, às fls. 07, a exigência formalizada diz respeito à multa de mora, a qual corresponde a 20% do valor do aludido tributo, sendo que esse percentual não se altera em virtude da apresentação ou não de impugnação à exigência.

Irresignada com a decisão do julgador singular, a contribuinte, tempestivamente, apresentou Recurso Voluntário (fls. 114/120) a este Conselho de Contribuintes, aduzindo, em síntese, as mesmas alegações da peça impugnatória, pleiteando a desconstituição do presente Auto de Infração, por não ter ocorrido qualquer irregularidade na importação efetuada pela recorrente.

Juntou, outrossim, cópia de liminar no Mandado de Segurança, fls. 124/126, concedida pelo Juízo da 1ª Vara da Justiça Federal do Rio Grande do Sul, possibilitando-lhe recorrer a este Conselho de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

Contribuintes sem a necessidade de fazer o depósito prévio aludido pela Medida Provisória nº 1699-42, de 27 de novembro de 1998.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

## VOTO

O objeto do presente litígio está em decidir acerca da possibilidade de utilização de um Certificado de Origem, objeto de transação comercial entre Argentina e Uruguai, e utilizado posteriormente numa importação feita pela recorrente à empresa uruguaia. Ou seja, a empresa uruguaia "*Torrente S.A.*" importou da Argentina acetona líquida, sendo que, para legitimar tal negociação, foi expedido um Certificado de Origem pela empresa exportadora, no caso "*Carbochlor S.A.*" (empresa argentina).

Em momento posterior, a empresa brasileira "*Killing S/A Tintas e Solventes*", ora recorrente, importou do Uruguai a mesma mercadoria, sendo que, *in casu*, a exportadora não emitiu novo Certificado de Origem, apenas aproveitou o mesmo certificado da primeira negociação, anteriormente mencionada.

Assim, a Fiscalização entendeu que não era possível a concessão do benefício fiscal, uma vez que as mercadorias devem ser originárias e expedidas diretamente pelo Estado-Parte exportador, o que, no caso presente, tal fato não se verificou, já que o Uruguai não foi o produtor da mercadoria, funcionando, tão-somente, como país intermediário na negociação.

Para o correto deslinde do caso, é imprescindível analisarmos o contexto e as circunstâncias em que se deu a importação, bem como, principalmente, o que reza a legislação vigente entre os países envolvidos neste negócio comercial. Assim, sendo Brasil, Argentina e Uruguai componentes do Mercosul, é de interpretarmos e aplicarmos os dispositivos relativos ao tema.

Lembremo-nos que o Mercado Comum do Sul surgiu a partir do Programa de Integração e Cooperação Econômica, assinado em julho de 1986 pelo Brasil e Argentina, portanto, dois anos antes da promulgação da atual Constituição brasileira, mas só foi criado oficialmente em 26 de Março de 1991, já sob a égide da nova Constituição, tendo as participações do Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai, num documento chamado de Tratado de Assunção.

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

De lá para cá, procurou-se sempre evoluir no sentido de alcançar a maior aproximação possível entre os países pactuantes, mormente no que diz respeito à área comercial, por isso as regras que o permeiam implicam na livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos, eliminando-se os direitos alfandegários.

Ademais, com a globalização e o conseqüente surgimento dos grandes blocos econômicos, como o NAFTA e a Comunidade Européia, as nações se vêem obrigadas a buscar uma maior integração econômica, até mesmo por questão de sobrevivência no mercado internacional. Por isso, firmam-se pactos ou acordos em matérias de tarifas, de modo a se conceder, em caráter recíproco, tratamento tributário diferenciado em relação ao que é adotado em nível da comunidade internacional.

Nesse contexto o Mercosul indubiosamente está inserido. Agora, ressalte-se, mais uma vez, que o tratamento é diferenciado na medida em que se tributa, a nível menor, mercadorias de origem dos países signatários dos referidos Acordos Internacionais. Por isso, o conhecimento da origem da mercadoria importada é condição fundamental para o tratamento diferenciado em termos de aplicação dos tributos.

E mais, tratando-se de mercadorias importadas de países membros da ALADI, a comprovação da origem do produto comercializado faz-se através do Certificado de Origem, emitido por entidade competente, sendo esta a sua única e exclusiva função.

Feitas essas considerações, torna-se mais fácil a análise do presente litígio, pois a Fiscalização insurge-se contra a contribuinte, exigindo-lhe um crédito tributário pelo fato de não aceitar o Certificado de Origem emitido pela empresa Argentina, uma vez que a negociação fora feita com um comerciante uruguaio.

É imperativo interpretarmos teleologicamente o Acordo de Alcance Parcial de Complementação nº 18 - ACE, a fim de que a decisão se ajuste aos princípios reinantes no Mercosul. Pois se nos afastarmos desse contexto, certamente estaremos desrespeitando o que diz a própria CF/88 (art. 4º, § único).

Na verdade, a decisão monocrática, para embasar a exigência fiscal, restringiu-se a fazer uma interpretação meramente literal de apenas

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

uma norma do referido ACE nº 18, o que certamente incorreu em erro, posto que, a interpretação sistemática aliada à interpretação teleológica, é a maneira justa e correta de resolver o litígio, sobretudo em se tratando de matéria tributária quando se agrava a situação do contribuinte.

Ora, a partir do artigo 1º do ACE nº 18, aprovado pelo Decreto nº 550/92, podemos visualizar os objetivos fundamentais desta integração, senão vejamos:

**“ O presente Acordo tem por objetivo facilitar a criação de condições necessárias para o estabelecimento do Mercado Comum a se constituir em conformidade com o Tratado de Assunção, datado de 26 de Março de 1991, cujos principais instrumentos, durante o período de transição, são:**

**a) um Programa de Liberação Comercial, que consistirá em reduções tarifárias progressivas, lineares e automáticas, acompanhadas da eliminação de restrições não tarifárias ou medidas de efeitos equivalentes, assim, como de outras restrições entre os países signatários, para chegar a 31 de Dezembro de 1994 com tarifa zero, sem barreiras não tarifárias sobre a totalidade do universo tarifário;”**

Assim, analisando, ainda, a referida norma, encontramos no seu art. 7º que os países elaborarão uma lista contendo produtos que serão excluídos do programa de desgravação, ou seja, cada signatário terá direito de selecionar aquelas mercadorias que receberão tratamento diferenciado no que tange à importação, sendo esta chamada de “Listas de Exceções”.

É bom lembrar que, o produto importado pela contribuinte, ora recorrente, não faz parte de qualquer “Lista”, logo é de aplicar-se o benefício de que trata o Acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica nº 18, portanto com a redução do tributo na importação.

Aliás, requisito fundamental para a correta aplicação do ACE nº 18, é que as mercadorias importadas sejam originárias dos países signatários do referido Acordo, daí é que, para se averiguar tal informação, faz-se mister a presença do Certificado de Origem do produto.

Para legitimar tal situação, foi firmado, entre os países componentes do Mercosul, o Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

Complementação Econômica nº 18, cujo Anexo I cria o Regulamento de Origem das Mercadorias no Mercado Comum do Sul, aprovado pelo Decreto nº 1.568, de 21 de julho de 1995, onde, mais especificamente, no artigo 14, encontramos a definição do que seja Certificado de Origem:

“O Certificado de Origem é o documento que permite comprovar a origem das mercadorias, devendo acompanhar as mesmas em todos os casos sujeitos à aplicação de normas de origem, de acordo com o artigo 2º do presente Regime, salvo nos casos previstos no artigo 4º. Esse Certificado deverá satisfazer os seguintes requisitos:

- a) ser emitido por entidades certificadoras autorizadas;
- b) identificar as mercadorias a que se refere; e
- c) indicar inequivocamente que a mercadoria a que se refere é originária do Estado-Parte de que se tratar, nos termos e disposições do presente Regulamento”

Apesar de cristalina a legislação retromencionada, entendeu o julgador singular que a contribuinte não poderia ser beneficiada pela redução fiscal uma vez que a mercadoria não foi importada do país em que ela foi produzida, que no caso seria a Argentina, mas sim do Uruguai, país que funcionou como simples intermediador na negociação, logo, por não ser o produto originário e expedido diretamente do país de origem (Argentina), incabível seria o benefício fiscal.

Não me parece adequado tal entendimento, pois o que o ACE nº 18 pretende é que, em se tratando de negociação entre os países signatários do Mercosul, salvo, é claro, as mercadorias constantes da chamada Lista de Exceções, todas as demais merecerão tratamento beneficiado pela redução das alíquotas, conforme dispuser o Acordo. Ora, no caso em análise, os três países envolvidos neste negócio comercial são Brasil, Argentina e Uruguai, portanto membros do Mercosul, o que nos leva a concluir pela legalidade da operação.

Por isso, é contraproducente não querer beneficiar a importação tão-somente pelo fato de que a mercadoria, antes de vir para o Brasil, foi inicialmente importada da Argentina para o Uruguai, uma vez que, em toda essa circulação, existiu o requisito fundamental exigido pelo ACE nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.342  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.311

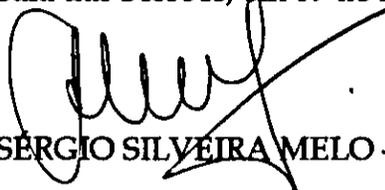
18, qual seja, o Certificado de Origem da mercadoria, justamente para se averiguar se ela é originária de país signatário do Mercosul.

Portanto, verificando que nos autos consta o dito Certificado de Origem, às fls. 27, e nele está aposto que a mercadoria importada pela contribuinte é originária da Argentina, país signatário do Mercosul, preenchido está a condição fundamental para a redução do tributo, mesmo porque o país intermediário nesta transação internacional é também componente do referido bloco econômico, logo não se cogita a possibilidade de haver sido ilegal a operação.

Assim, considerando que o Certificado de Origem existe, consta nos autos, foi expedido por uma entidade autorizada a fazê-lo, bem como identifica corretamente a mercadoria, além do que é procedente de país signatário do Mercosul, como também o destinatário é um componente do mesmo Bloco Econômico, legítima foi a importação, logo descabida a presente ação fiscal.

**DO EXPOSTO**, conheço do recurso por tempestivo, para, no mérito, **DAR-LHE INTEGRAL PROVIMENTO**, eximindo a contribuinte da presente exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 09 de Maio de 2000



SÉRGIO SILVEIRA MELO - Relator