



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Recurso nº : 131.497
Acórdão nº : 303-33.323
Sessão de : 12 de julho de 2006
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A.
Recorrida : DRJ-FORTALEZA/CE

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO 1998. REGIME PREFERENCIAL DE TRIBUTAÇÃO. ALÍQUOTA DE TRIBUTAÇÃO NA MODALIDADE REDUÇÃO. TRIANGULAÇÃO COMERCIAL. NORMAS DE EXECUÇÃO PREVISTAS NO ACORDO DE COMPLEMENTAÇÃO ECONÔMICA Nº 27 (ACE 27), FIRMADO ENTRE BRASIL E VENEZUELA, EXECUTADO INTERNAMENTE PELO DECRETO Nº 1.381, DE 31 DE JANEIRO DE 1995, E DECRETO Nº 1.400, DE 21 DE FEVEREIRO DE 1995. CERTIFICADO DE ORIGEM. TRATADO DE ASSUNÇÃO FIRMADO EM 26/03/1991, PROMULGADO NO BRASIL PELO DECRETO Nº 350, DE 21/11/1991 ENTRE OS PAÍSES MEMBROS DA ALADI. AFASTADAS AS PRELIMINARES SUSCITADAS. MERAS FORMALIDADES NÃO PODEM ACARRETAR A EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE A OPERAÇÃO, POR NÃO RESTAR FERIDO PRINCÍPIO DA INTERPRETAÇÃO LITERAL DA LEGISLAÇÃO QUE OUTORGA O FAVOR FISCAL E NÃO EXISTIR PREVISÃO LEGAL PARA O TIPO DE SANÇÃO APLICADA.

Por entendimento inequívoco do Conselho de Contribuintes é permitida a prática internacional de operações comerciais e financeiras de triangulação comercial sem a perda da preferência tributária no âmbito da ALADI, se dentro dos trâmites legais. Certificado de Origem atesta a procedência da mercadoria. Meros erros formais não podem dar suporte a autuação. Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que negava provimento. O Conselheiro Luiz Carlos Maia Cerqueira declarou-se impedido.

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA
Relator

Formalizado em: 28 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli. Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Presentes os advogados Micaela Dominguez Dutra, OAB/RJ 121248 e Ruy Jorge, OAB/DF 1226.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência do Imposto de Importação acrescido de juros e multa de ofício, no percentual de 75%, prevista nº art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, perfazendo, na data da autuação, um crédito tributário nº valor total de R\$ 520.705,33, objeto do Auto de Infração às fls. 01-12.

Segundo a descrição dos fatos contida no Auto de Infração, o importador utilizou indevidamente a redução tarifária prevista nº Acordo de Complementação Econômica nº 27 (ACE-27), firmado entre Brasil e Venezuela, conforme Decreto nº 1.381, de 31/01/1995. O crédito tributário lançado corresponde à importação de Óleo Diesel, amparada pela Declaração de Importação nº 98/0694457-7, registrada em 17/07/1998.

A autuação se baseia nos seguintes fundamentos:

- para comprovação de que a mercadoria é originária da Venezuela, exige-se o Certificado de Origem, cabendo ainda ao contribuinte o cumprimento das normas de regência para que faça jus ao benefício tarifário, nos termos do art. 434 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985 (vigente à época do fato) e art. 4º da Resolução nº 78, que dispõe sobre o Regime de Origem da ALADI, conforme Decreto nº 98.874/1990;

- a fatura comercial nº PIFSB-355/98 (fls. 17); que instruiu a declaração de importação, foi emitida pela Petrobrás Internacional Finance Company - PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman;

- o Certificado de Origem (fls. 18) declara que as mercadorias correspondem à fatura comercial nº 41341-0, diferentemente da fatura que instruiu a declaração de importação em causa;

- Houve comercialização da mercadoria nas Ilhas Cayman, através da PIFCO, a qual funcionou como exportadora, conforme declarado no Siscomex (fls. 16);

- A importação está em desacordo com o art. 434 do Regulamento Aduaneiro e art. 4º da Resolução 78, uma vez que a mercadoria deveria ter sido expedida diretamente do país exportador para o país importador, ambos os países membros da ALADI;

- O Brasil importou mercadoria das Ilhas Cayman, país que não é membro da ALADI.

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

Cientificado do lançamento em 10/02/2004, conforme fl. 01, o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, apresentando a impugnação de fls. 22-34, em 05/03/2004, por meio da qual expõe as seguintes razões de defesa:

- preliminarmente, alega que durante o prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, a Fazenda se manteve inerte, de modo que o lançamento foi tacitamente homologado;

- o crédito tributário lançado no presente processo encontra-se alcançado pelo instituto da decadência, devendo ser considerado extinto e o auto de infração ser julgado improcedente, por força do art. 156, incisos V e VII, e art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como dos arts. 138 e 139 do Decreto-lei nº 37/66;

- por meio de empresa do seu grupo, a Petrobrás Internacional Finance Company (PIFCO), sediada nas Ilhas Cayman, a impugnante adquiriu mercadoria produzida na Venezuela, da empresa PDVSA - Petróleo e Gás S/A, sediada neste mesmo país, utilizando a redução de alíquota do Imposto de Importação, com base no ACE 27;

- a negociação envolvendo três empresas gerou a expedição de duas faturas comerciais, sendo a primeira, nº 40447-0, expedida pela PDVSA, e a segunda, PIFSB-355/98, expedida pela PIFCO, sendo esta última a fatura comercial que instruiu a declaração de importação, fazendo referência expressa ao número do Certificado de Origem e à fatura comercial originária, bem como apresentando dados coincidentes;

- trata-se de uma operação denominada triangulação comercial, prática internacional comum, sendo adotada para obtenção de alongamento de prazo para pagamento e ampliação de fonte de captação de recursos;

- de acordo com a Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/1997, a triangulação comercial não afasta a preferência tarifária prevista em acordo internacional, entendimento que está em consonância com as normas contidas na Resolução 78 e Acordo 91, aprovados pelos Decretos nºs 98.874/1990 e 98.836/1990, e também com o próprio objetivo da ALADI;

- ainda conforme a citada nota, a ALADI não se posicionou de forma contrária à triangulação comercial, tendo sempre admitido essa prática internacional;

- realizou comércio com país integrante da ALADI, utilizando sua subsidiária sediada nas Ilhas Cayman, na qualidade de operadora comercial e não de exportadora;

- a ALADI, por meio da Resolução nº 232, executada pelo Decreto nº 2.865/1998, cuja vigência iniciou-se em 08/11/1998, introduziu novo

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

artigo no Acordo 91, tratando da expedição de Certificado de Origem, nº caso de triangulação;

- a Resolução 232 não tratou do tema "triangulação" como se fosse uma inovação, vez que determinou a inserção do "novo" artigo ao Acordo 91/89, o qual traz normas de cunho meramente instrumental, ao invés de inseri-lo na Resolução 78/87, a qual instituiu o Regime Geral de Origem;

- tanto a ALADI quanto a SRF não estabeleceram procedimento específico para as importações que envolvessem, concomitantemente, triangulação comercial e aplicação de preferência tarifária, de modo que o importador procedeu da forma que entendeu mais adequada, apresentando a segunda fatura nº despacho aduaneiro;

- segundo esclarece a referida Nota, a SRF não havia determinado a apresentação das duas faturas;

- não houve violação ao disposto no artigo 4º da Resolução nº 78/87, estando devidamente comprovado, pelos documentos que instruíram a DI em apreço e a fatura comercial nº 40447-0, que a mercadoria foi transportada diretamente da Venezuela, para o Brasil, sem sequer passar por território de país não integrante da ALADI;

- com fundamento no Ato Declaratório Normativo nº 13, de 10/09/2002, e nos artigos 100 e 106 do CTN, deve ser afastada a aplicação da multa de ofício ao presente caso;

- deve ser excluída a utilização da taxa Selic, em razão de sua legalidade e inconstitucionalidade, com base no art. 146 da Constituição Federal e art. 161, § 1º do CTN.

Perante os argumentos acima elencados, a Delegacia da Receita Federal de Julgamentos em Fortaleza - CE entendeu por bem julgar o lançamento procedente em parte, conforme Acórdão nº 4.562 de 24 de junho de 2004. Transcrevo em seguida o voto condutor de autoria do relator, AFRF José Fernando Costa D'Almeida:

"I - DAS PRELIMINARES

DA ADMISSIBILIDADE DA IMPUGNAÇÃO

A impugnação foi apresentada tempestivamente, atendendo aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecida.
DO PRAZO DECADENCIAL

Improcede a alegação de decadência, suscitada pela impugnante, uma vez que o lançamento anterior, relativo à mesma declaração de

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

importação, foi anulado por vício formal, conforme Acórdão DRJ/FOR nº 3.804, de 27 de novembro de 2003, proferido no processo administrativo nº 10209.000207/2003-52. Assim, aplica-se o disposto nº art. 173, inciso II, do CTN, que estabelece:

"Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - (...)

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."

Consta do voto proferido no Acórdão acima mencionado, a seguinte conclusão: *"Voto no sentido de declarar nulo o lançamento objeto do presente litígio, sem prejuízo, se for o caso, da formalização de novo lançamento, na devida forma, observado o disposto nº art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional."*

Portanto, anulado o lançamento anterior, referente ao mesmo fato gerador, inicia-se novo prazo decadencial de 5 anos para formalização de outro lançamento, tendo como termo inicial a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Considerando que o Acórdão anulatório foi proferido em 27/11/2003 e a ciência do novo lançamento ocorreu em 10/02/2004, conclui-se que este foi formalizado dentro do prazo decadencial, não cabendo falar em nulidade do auto de infração de que trata este processo.

II – DO MÉRITO

A matéria versada no presente processo diz respeito a tratamento tributário favorecido em razão da origem da mercadoria, utilizado pelo sujeito passivo, por aplicação de alíquota reduzida prevista no ACE 27. Nesse sentido, preceitua o art. 434 do Regulamento Aduaneiro – RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05 de março de 1985 (vigente à época do fato):

"Art. 434 – No caso de mercadoria que goze de tratamento tributário favorecido em razão de sua origem, a comprovação desta será feita por qualquer meio julgado idôneo."

Parágrafo Único – Tratando-se de mercadoria importada de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, a comprovação constará de certificado de origem emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação."

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

A Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), foi criada pelo Tratado de Montevideu em 12 de Agosto de 1980, e o Brasil, sendo país-membro da citada associação, assinou o Regime Geral de Origem, consubstanciado na Resolução 78 do Comitê de representantes, anexa ao Decreto nº 98.874, de 24 de novembro de 1990, e a Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação de Origem, que se operou através do Acordo 91, apenso ao Decreto nº 98.836, de 17 de janeiro de 1990, posteriormente alterado pela Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998. Tais normas disciplinam a comprovação da origem da mercadoria e estipulam outros requisitos a serem atendidos para fruição das preferências tarifárias pactuadas entre os países membros da ALADI.

O ACE 27, firmado entre Brasil e Venezuela, executado internamente pelo Decreto nº 1.381/95 e Decreto nº 1.400/95, adota em seu art. 10 o Regime de Origem da ALADI, consubstanciado na Resolução 78 e no Acordo 91. Nesse passo, é importante destacar a regra contida no art. 7º da Resolução nº 78 da ALADI, verbis:

"SÉTIMO - Para que as mercadorias objeto de intercâmbio possam beneficiar-se dos tratamentos preferenciais pactuados pelos participantes de um acordo celebrado de conformidade com o tratado de Montevideu 1980, os países-membros deverão acompanhar os documentos de exportação, no formulário-padrão adotado pela Associação, de uma declaração que acredite o cumprimento dos requisitos de origem que correspondam, de conformidade com o disposto no Capítulo anterior.

Essa declaração poderá expedida pelo produtor final ou pelo exportador da mercadoria de que se tratar, certificada em todos os casos por uma repartição oficial ou entidade de classe com personalidade jurídica, credenciada pelo Governo do país exportador."

DA DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL

Em observância às normas pactuadas entre os países signatários do acordo internacional de regência, o tratamento tarifário diferenciado está calcado na origem da mercadoria e, por isso mesmo, a sua fruição fica condicionada à comprovação dessa origem através de um documento próprio: o Certificado de Origem.

Assim, o reconhecimento desse direito pelo Fisco implica a verificação de que a importação ocorreu informada com a devida documentação probatória, competindo ao sujeito passivo assegurar a cobertura documental que o caso requer. Daí inferir-se que a apresentação de Certificado de Origem que ampare a

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

mercadoria submetida a despacho é pressuposto de validade do regime de tributação utilizado pelo importador.

Atente-se para o artigo 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, que trata da regulamentação das Disposições Referentes à Certificação da Origem, promulgado pelo Decreto nº 98.836, de 1990:

"PRIMEIRO – A descrição dos produtos incluídos na Declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições em vigor deverá coincidir com a que corresponde ao produto negociado, classificado de conformidade com a NALADI, e com a constante na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para seu despacho aduaneiro." (grifei)

Observe-se, então, que a certificação da origem é feita em função da fatura comercial que acoberta determinada partida de mercadoria. Desse modo, a norma internacional vincula expressamente o Certificado de Origem da mercadoria à fatura comercial correspondente. Tanto assim, que o formulário-padrão, adotado para formalizar a mencionada certificação, possui um campo próprio destinado a informação expressa do número da fatura a que se relaciona. Assim, um determinado Certificado de Origem ampara exclusivamente a mercadoria coberta pela fatura comercial nele indicada. Enfim, é o vínculo entre Certificado de Origem e fatura comercial que garante o cumprimento dos requisitos fixados entre os Estados signatários do Acordo e legitima o gozo do benefício tarifário quanto à mercadoria importada.

Dada a importância do documento em análise como instrumento de certificação de origem de mercadoria, infere-se que, diante a ausência de qualquer dos requisitos exigidos pelos acordos internacionais ou da constatação de divergência entre certificado e fatura comercial, o Estado importador fica impedido de reconhecer o tratamento preferencial, devendo ser aplicada à mercadoria o regime normal de tributação, previsto para as importações de terceiros países.

Ora, se os países participantes estipularam que somente se pode reconhecer a origem da mercadoria e, por conseguinte, o gozo do benefício tarifário, através da vinculação entre certificado e fatura, tem-se como inadmissível substituir a vontade dos países signatários, manifestada no Acordo, com a pretensão de tentar demonstrar a origem por outros meios, sob pena e negar vigência ao acordo internacional. Assim, inexistente qualquer outro meio idôneo que possa suprir essa prova, sem a qual não se pode identificar a origem da mercadoria e reconhecer a redução tarifária.

No caso concreto, verifica-se que, embora o Certificado de Origem, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 18, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº 41341-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

apresentada pelo importador, como documento de instrução da DI, fô de fato a de nº PIFSB-355/98, anexada às fls. 17, emitida pela empresa PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY – PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE 27, estando referida empresa qualificada na respectiva DI como exportadora (fl. 16).

Neste estágio de apreciação, independentemente de qualquer exame quanto, à operação comercial realizada pelo importador, para efeito de fruição da redução tarifária, constata-se que há uma divergência documental relevante, uma vez que o certificado de origem traz informação discrepante com relação à fatura comercial apresentada e, por consequência; quanto à mercadoria submetida a despacho, bem como no que se refere ao país exportador dessa mercadoria, o que por si só já inviabiliza o reconhecimento da redução tarifária.

É certo que os referidos acordos internacionais estabelecem uma forma solene para o documento que atesta a origem da mercadoria pactuada, o que evidencia, sem dúvida, o seu aspecto formal. Por outro lado, é imperioso concluir que, se tal documento contém informações relacionadas à mercadoria negociada, tal como a indicação da fatura comercial que a acoberta, reputando-se imprescindíveis para assegurar a sua origem e, por conseguinte, conferir legitimidade ao benefício tarifário, tais elementos revestem-se, pois, de inegável caráter material, na medida em que identificam exatamente o bem objeto de tributação favorecida.

Destaque-se que a finalidade do Certificado de Origem é assegurar, perante países envolvidos na transação, que a mercadoria objeto de intercâmbio é efetivamente originária e procedente do país declarante, estando, por isso, sujeita à tributação diferenciada, e dessa forma o documento materializa, enquanto elemento probatório, a regularidade da utilização do benefício tarifário pleiteado. Assim, não se pode concluir que a divergência de dados entre certificado e fatura se trata de mera formalidade; porquanto tal ocorrência significa a impossibilidade material de assegurar-se a origem da mercadoria e o direito ao regime de tributação pleiteado.

O fato de a mercadoria ser procedente da Venezuela e ter sido transportada diretamente para o Brasil não tem o condão de comprovar a sua origem, ou seja, de demonstrar o local em que foi produzida, o que somente é possível mediante a declaração da entidade competente por meio do Certificado de Origem.

Cumprе ainda destacar que a mera indicação do número da fatura comercial, mencionado no Certificado de Origem, bem como do número desse mesmo certificado, em um campo da fatura emitida pela empresa das Ilhas Cayman, não supre as exigências acima estacadas, nem tem o condão de constituir um vínculo entre os documentos, tratando-se de informação unilateral do exportador situado nas Ilhas Cayman, o qual não possui legitimidade para criar um vínculo entre sua fatura, emitida posteriormente, e um Certificado de Origem já expedido na Venezuela e vinculado a outra fatura. Portanto, deve-se tomar por base a informação da instituição que tem legitimidade para certificar a origem e não a da empresa exportadora de

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

terceiro país. De qualquer modo, o número indicado na fatura comercial emitida pela PIFCO (40447-0) não corresponde àquele mencionado no Certificado de Origem (41341-0), o que torna inócuas as alegações da defesa.

Observe-se ainda que a matéria aí não se esgota, devendo-se prosseguir a apreciação, perquirindo-se quanto aos efeitos da intermediação de terceiro país, não signatário do Acordo, na transação internacional que resultou na importação, para examinar se, mesmo nessa hipótese, é cabível a fruição da redução de alíquota prevista no âmbito da ALADI.

DA INTERMEDIAÇÃO DE TERCEIRO PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO

Repita-se que a fruição do benefício de redução tarifária importa a observância estrita das condições e requisitos estabelecidos nos acordos internacionais de regência. O reconhecimento pelo Fisco do benefício tributário pactuado entre países implica a constatação de que a importação ocorreu pelos exatos termos acordados, cuja prova documental de cumprimento de tais requisitos deve necessariamente ser inquestionável. Nesse sentido, além da apresentação de Certificado de Origem e fatura comercial, deve a operação de importação estar em conformidade com as demais regras estabelecidas nos Acordos de regência.

Deve-se compreender que os Acordos firmados no âmbito da ALADI visam estabelecer, a longo prazo e de maneira gradual e progressiva, um mercado comum, que culmine com a eliminação das tarifas e outras barreiras ao comércio entre os países que dele participam. Neste mister, evidencia-se de suma importância o estabelecimento de normas que visem preservar a finalidade que norteou a celebração do Acordo.

Da interpretação dessas normas, constata-se, em face do caráter recíproco dos tratamentos preferenciais para os países integrantes da ALADI, que a concessão de redução, tarifária com base nos requisitos de origem foi formulada justamente para prevenir operações comerciais que, pela sua natureza, poderiam, de modo ilegítimo, estender a importações terceiros países não signatários o tratamento preferencial acordado exclusivamente entre os países membros.

Uma leitura acurada dos dispositivos legais que disciplinam o Regime de Origem permite a inferência de que regra é a vedação à intermediação de terceiros países, na medida em que há norma dispondo de forma inequívoca que deverá haver uma correspondência entre o Certificado de Origem e a fatura comercial que acompanha os Documentos apresentados para o despacho aduaneiro, assegurando-se, dessa forma, que a mercadoria submetida ao despacho é a mesma objeto da certificação e que a operação comercial que deu ensejo à importação se amolda aos princípios pactuados nos Acordos, atendendo, assim, a seus objetivos.

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

Pode-se concluir, portanto, que, exceto na hipótese de transações comerciais em que intervenha "operador" de terceiro país, conforme abordado adiante, o legislador não deixou margem para outro tipo de intermediação. Com razão, em conformidade a Regulamentação das Disposições Referentes à Certificação da Origem (Acordo 91), deve estar cristalinamente demonstrado que o produto acreditado pelo certificado de origem é o efetivamente negociado com o emissor da fatura comercial do país produtor, sendo considerado exportador, para esse fim, o País-membro da ALADI signatário do Acordo.

Importante ressaltar que, uma vez que o produtor é identificado como aquele fabrica a mercadoria, podendo não se confundir com o exportador, ou seja, o que promove a venda e emite a fatura comercial correspondente, a qual acompanha os documentos de exportação, fica evidente o motivo de constar o nome do país exportador no Certificado de Origem, qual seja, identificar os países envolvidos na transação comercial.

A luz das normas até agora mencionadas, resulta claro que as preferências e contrapartidas econômicas, assentadas no regime de origem, contemplam exclusivamente o comércio praticado entre os países signatários, destinando-se tal regime a coibir uma interferência nociva aos objetivos dos Acordos pactuados entre os países-membros, ressalvada a hipótese de intermediação de operador de terceiro país, prevista pelas normas da ALADI, adiante analisada.

Deve-se evitar conclusões com base numa interpretação isolada do art. 4º da Resolução ALADI/CR nº 78, de 1987, porquanto esta impõe apenas um dos requisitos a serem atendidos para fins de fruição dos tratamentos preferenciais, qual seja a expedição direta da mercadoria, sendo que também são exigidos outros requisitos pelas normas do Regime de Origem.

Fazendo-se uma interpretação lógico-sistemática das normas que disciplinam regime, pode-se inferir, como regra geral, que a vedação à intermediação de um terceiro país é insita à natureza do acordo tarifário, que visa o favorecimento apenas dos países signatários. Nessa perspectiva é que o art. 1º do Acordo 91 estabelece a obrigatoriedade de vinculação expressa entre o documento de certificação e a fatura comercial, de modo a permitir a identificação da origem da mercadoria.

Por outro lado, impõe-se reconhecer que as operações conhecidas por triangulação comercial passaram a ser prática freqüente no comércio internacional moderno. Assim, com o advento da Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº 2.865, publicado em 08/12/1998, que alterou o Acordo 91; foi modificado o regime de origem, passando-se a permitir a participação de um operador de um terceiro país, desde que atendidos os requisitos estabelecidos na citada Resolução. Todavia; não se aplicam as disposições da Resolução 232 à espécie dos autos, visto que a importação ocorreu antes do início de vigência da referida norma. Assim, não há que falar em observação, no certificado de origem, sobre participação de operador de terceiro país, mesmo porque tal, informação não consta no citado documento (fls. 17).

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

Aliás, da análise das peças processuais, tendo em vista a falta de vinculação entre Certificado e fatura, sequer restou comprovada a intermediação de um operador de terceiro país. O que se evidencia dos documentos é a negociação com uma empresa situada nas Ilhas Cayman, que fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria, para a qual se pretende aplicar preferências tarifárias pactuadas entre Brasil e Venezuela, com base nos Acordos firmados no âmbito da ALADI.

Ademais, o documento de fls. 56, apresentado pelo contribuinte como sendo a cópia fatura que teria sido emitida na Venezuela, em nada beneficia a defesa. Em primeiro lugar, somente a apresentação do exemplar original da fatura produz efeitos fiscais, nos termos do art. 425, § 1º, e art. 427 do Regulamento Aduaneiro. Ademais, independentemente disso, o documento apresentado possui o número 40447-0, o qual não corresponde à fatura comercial indicada nº Certificado de Origem, cujo número é 41341-0, além de conter dados divergentes em relação à quantidade e ao preço. Por fim, as informações contidas nº citado documento não são compatíveis com a alegada operação de triangulação comercial, uma vez que, segundo consta na referida cópia de fatura, o adquirente da mercadoria foi a própria Petrobrás sediada no Brasil, representando uma venda direta para a impugnante.

É oportuno esclarecer que em matéria tributária, qualquer situação excepcional, como a redução de imposto, só pode ser reconhecida se expressamente prevista na legislação. Assim, sendo a norma tributária de natureza cogente e considerando as regras do Regime Geral de Origem, não cabe ao intérprete decidir pela prescindibilidade deste ou daquele requisito, ao argumento de que se trata de mera formalidade, sob pena de atentar contra o próprio acordo internacional, haja vista que tais regras são claras quanto à obrigatoriedade de vinculação entre Certificado de Origem e fatura comercial.

Destaque-se ainda que não há contrariedade entre essa conclusão e a Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/1997, a que alude a defendente. Ao contrário do que interpreta, a nota em apreço diz expressamente que ALADI não havia regulamentado tal situação até então, porém, sustenta exatamente a necessidade de correlação entre a fatura comercial e o Certificado de Origem, nos termos hoje preconizados na Resolução 232 acima citada.

Assim, tratando-se de uma operação comercial entre uma empresa brasileira e outra das Ilhas Cayman, sem respaldo em certificado de origem, não há como invocar a redução tarifária prevista no ACE 27, firmado no âmbito da ALADI, porque reside na essência das normas que disciplinam o regime de origem, a vedação da pretensa redução tarifária, quando não atendidos os requisitos previstos nos Acordos de regência.

Ressalte-se, ainda, que a situação ora apreciada não se enquadra na hipótese descrita no referido art. 10 da Resolução 78, porquanto este se refere aos casos em os certificados expedidos não se ajustam ao regime de origem instituído no acordo internacional, seja quanto aos seus elementos intrínsecos, no que concerne

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

ao cumprimento dos requisitos de origem, à autenticidade ou veracidade da certificação, seja quanto aos seus elementos extrínsecos, como, por exemplo, uso do formulário padronizado, todas essas irregularidades imputáveis à entidade responsável pela emissão do documento.

O cerne da questão em litígio não é a desconformidade do certificado apresentado ao regime de origem adotado pela ALADI; até porque não há elementos para perquirir sobre essa proposição; nem o contribuinte foi autuado por esse motivo. No caso concreto, é a fatura comercial apresentada pelo importador e, por consequência, a mercadoria a ela vinculada, que não estão amparadas pelo certificado de origem expedido na Venezuela, cuja ineficácia não estaria sendo questionada se a importação se referisse ao exportador mencionado no certificado e à mercadoria amparada pela fatura nele indicada.

É também a operação comercial praticada pelo importador que também não se ajusta aos Acordos da ALADI, os quais não permitem a aplicação das preferências tarifárias para mercadorias objeto de triangulação comercial antes da Resolução 232 e quando não tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação. Por isso mesmo, a importação em causa, por não estar respaldada ao Certificado e Origem apresentado, não se beneficia da pretendida redução de alíquota.

De qualquer modo, a cláusula acima não significa uma vedação ao país importador em perquirir acerca do atendimento dos requisitos previstos nos Acordos firmados no âmbito da ALADI, para fins de reconhecer ou não a fruição das respectivas preferências tarifárias. À obviedade, o país de destino é soberano para recusar reconhecimento de redução tarifária quando considerar que a solicitação do importador não está amparada pelos acordos internacionais invocados.

Portanto, as importações que não se ajustam aos Acordos da ALADI, seja em razão de divergência entre Certificado de Origem e fatura, seja porque o produto estrangeiro é comercializado por terceiro país, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência, não estão contempladas pela redução de alíquota, devendo se processar pelo regime normal de tributação, ficando sujeitas ao Imposto de Importação, calculado sob a alíquota normal estabelecida para a respectiva classificação fiscal.

DA MULTA DE OFÍCIO

No que diz respeito à exigência da multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, cumpre destacar o disposto no Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 13, de 10/09/2002, em seu art. 1º:

"Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e

preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante."

O referido ADI consiste em norma de natureza declaratória. Essa natureza advém do fato de que a norma se destina a interpretar, definir ou dar sentido às palavras, ou ainda, esclarecer dúvida quanto à aplicação de outra norma, conforme DE PLÁCIDO E SILVA, em Vocabulário Jurídico, vol. III e IV, pág. 250, Editora Forense. A respeito dos efeitos temporais do citado ADI, impõe-se considerar que, por não se caracterizar como ato constitutivo, é da sua essência a norma interpretativa a produção de efeitos retroativos, o que, aliás, encontra amparo no art. 106, inciso I, do CTN.

O presente caso, tratando-se de solicitação de preferência percentual negociada em acordo internacional, como não há nos autos relato da fiscalização que indique ter havido incorreção na descrição da mercadoria, tampouco constam elementos que possam evidenciar dolo ou má fé por parte do importador, aplica-se o disposto no Ato Declaratório acima citado.

Desta forma, torna-se descabida a multa de ofício aplicada pela fiscalização, devendo incidir apenas os encargos legais previstos na legislação de regência, no caso, a multa de mora de 20%, prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, e os juros de mora.

DOS JUROS DE MORA

Com esteio no art. 161, § 1º, do CTN, que ressalva a possibilidade de a lei dispor de modo diverso quanto à taxa de juros de mora, o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que tais acréscimos serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme indicado no Auto de Infração.

O procedimento fiscal está em perfeita consonância com a disposição legal que determina a incidência da Taxa SELIC, uma vez que a atividade administrativa do lançamento é obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, consoante a norma expressa do art. 142, parágrafo único, do CTN. Cabe ressaltar que o presente julgamento também constitui atividade vinculada e, assim, cinge-se aos ditames legais aplicáveis à espécie.

Os órgãos administrativos não podem negar aplicação a uma norma legal, sob argumento de que há conflito com a Constituição Federal ou com uma Lei Complementar. A presunção é que o Legislativo, antes de aprovar a lei tenha examinado essa questão e chegado à conclusão de não haver tal contrariedade. Essa

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

presunção somente sucumbe ante o pronunciamento judicial. Inadmissível é pretender que a autoridade administrativa descumpra a lei; até aí não vai o seu poder. Destarte, ao órgão administrativo é vedado afastar a incidência dos juros de mora com base na taxa da Selic expressamente estabelecida por lei.

Assim, falece competência ao julgador administrativo para se pronunciar sobre suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade das normas que prevêem a aplicação de juros de mora com base na taxa Selic, matérias cujo exame é reservado ao Poder Judiciário, não sendo o órgão administrativo o foro apropriado para discussões dessa natureza.

Com efeito, os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme prevê a Lei Maior, no Capítulo III do Título IV. Assim, inadmissível desrespeitar a norma legal que impõe a taxa SELIC, em face da mera alegação de inconstitucionalidade suscitada em processo administrativo, sem que tenha havido pronunciamento do Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade (art. 102, I, "a", da CF) ou a suspensão da execução da lei pelo Senado Federal após declaração do STF em via incidental (art. 52, X, da CF) ou, ainda, ato do Secretário da Receita Federal que autorize a extensão de entendimento firmado em decisões de inconstitucionalidade proferidas em caso concreto, conforme previsto no art. 77 da Lei nº 9.430, de 1996, e Decreto nº 2.346, de 1997. O caso em exame não se enquadra em nenhuma das hipóteses mencionadas.

CONCLUSÃO

Portanto, com base nos fundamentos acima expostos e considerando a competência definida nos arts. 203, I, e 204 c/c Anexo V do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, com as alterações promovidas pela Portaria SRF 3.022, de 29 de novembro de 2001, c/c as Portarias SRF nºs 1.514, de 23 de outubro de 2003, e 1.781, de 26 de dezembro de 2003,

VOTO no sentido de

I) preliminarmente, REJEITAR A ARGÜIÇÃO DE DECADÊNCIA, suscitada pela impugnante;

II) no mérito, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento objeto da lide, para:

a) CONSIDERAR DEVIDO o crédito tributário relativo ao Imposto de Importação, acrescido da multa de mora e dos juros de mora, nos termos da legislação aplicável;

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

b) EXONERAR a multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 138.953,57. José Fernando Costa D'Almeida Auditor Fiscal da Receita Federal - Matrícula nº 11.236 - Relator."

Devidamente cientificada, a recorrente apresentou as razões de seu recurso com anexos, às fls. 79 a 98, mantendo na íntegra todo o arrazoadado apresentado em primeira instância com maior ênfase aos fatos de que mero erro no preenchimento da fatura emitida pela PFICO, quando os mesmos condizem perfeitamente, não será motivo para perda do benefício que lhe foi assegurado por lei, como igualmente, a participação de um terceiro país operador é perfeitamente permitida, embasando devidamente as suas alegações, ao final rebate a utilização da taxa SELIC sobre o pretense crédito tributário. Ademais, anexou a Relação de Bens para Arrolamento.

É o Relatório.



Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

VOTO

Conselheiro Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Relator

O Recurso está revestido das formalidades legais para sua admissibilidade, é tempestivo, pois intimado a tomar conhecimento da decisão da DRF de Julgamento em Fortaleza – CE, por declaração própria na Intimação 17/2004, nos autos em data de 12/08/2004, fls. 77, apresentando as razões de seu recurso com os anexos correspondentes protocolado na repartição competente em 08/09/2004, fls. 79 a 86, e sendo matéria de apreciação no âmbito deste Terceiro Conselho, portanto, dele tomo conhecimento.

Como também, está devidamente instruído com a RELAÇÃO DE BENS E DIREITOS PARA ARROLAMENTO, para fins de garantia de Instância, nos termos do Decreto 70.235/72 e IN SRF 264/2002, conforme documentos anexados às fls. 90 a 95.

Como pode ser aquilatada, presentemente a querela se prende apenas ao fato de que o fisco entende incabível a redução tarifária do Imposto de Importação, previsto no Acordo de Complementação Econômica nº. 27 (ACE 27), firmado entre Brasil e Venezuela, executado internamente pelo decreto nº. 1.381/95 e decreto nº. 1.400/95, quando se verifica a participação de país não signatário do acordo, e por verificação de erro no preenchimento do Certificado de Origem, por divergência do número mencionada da Fatura Comercial.

O que se depreende do Processo em debate é que a empresa recorrente utiliza-se da operação internacional denominada “triangulação” para adquirir as mercadorias inerentes à atividade exercida por ela, sem a qual não seria possível efetuar as importações desejadas, que com a intermediação, viria alongar o prazo, isto posto, através de uma das subsidiárias da autuada (no caso a PIFCO, situada nas Ilhas Cayman) compra a mercadoria do produtor/exportador, em seguida, efetua a revenda a outra subsidiária da autuada, situada em território nacional. Entretanto, em face da aquisição real, a mercadoria é enviada diretamente do país produtor para o Brasil.

Contudo, o fisco entende que a participação de país não signatário do ACE 27 provoca a desclassificação da alíquota utilizada, porquanto a mesma deixaria de obter a redução de 80%, passando para a alíquota integral, e não mais como estipulado no acordo entre os países signatários (Alíquota reduzida).

Ocorre que a operação de “triangulação internacional”, como bem explicita o Douto Relator da decisão de primeira instância no Processo Nº 18336.001169/2003-10, em que era impugnante a ora recorrente, através do Acórdão nº 4.822 de 27 de agosto de 2004 da DRJ em Fortaleza – CE, atestando ser essa

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

prática uma operação normal e por demais difundida no comércio internacional moderno, tanto que já foi incorporada em nossa legislação, como bem afirmou, quando neste ato adoto e transcrevo:

"...impõe-se reconhecer que as operações conhecidas por triangulação comercial passaram a ser prática freqüente no comércio internacional moderno. Assim, com o advento da Resolução 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada em nossa legislação pelo Decreto nº. 2.865, publicado em 08/12/1998, que alterou o Acordo 91, foi modificado o regime de origem, passando-se a permitir a participação de um operador de um terceiro país, desde que atendidos os requisitos estabelecidos na citada Resolução."

Importante ressaltar ademais, que o Decreto nº. 2.865/98, veio a fazer parte do ordenamento jurídico com o fulcro de materializar o direito consuetudinário, o qual entendia possível a triangulação comercial, em que se embasavam os Conselheiros desse Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como bem pode ser observado nos julgados abaixo transcritos das Ementas seguintes:

"PROCESSUAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. A existência de pronunciamento de órgão da Administração e o teor dos acordos internacionais em sentido contrário ao mérito dizem respeito à sua procedência, não constituindo causa de nulidade do lançamento. PROCESSUAL. PERÍCIA. Indefere-se o pedido de perícia efetuado sem observância das normas processuais e desnecessária para a formação da convicção do julgador. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. ALADI. TRIANGULAÇÃO. A preferência tarifária fundamentada em Acordo de Complementação Econômica, ACE-39, depende do transporte direto do país de origem até o Brasil, podendo ser faturada por operador de terceiro país, associado ou não à ALADI. PROVIDO POR MAIORIA. PROC. 18336.000130/2001-13. RECURSO 124.376. ACÓRDÃO 301-30.223."

"CERTIFICADO DE ORIGEM - PREFERENCIA TARIFÁRIA. RESOLUÇÃO ALADI 232. Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada à autoridade aduaneira, como previsto no art. 9º, do Regime Geral de Origem da Aladi (Res. 78). RECURSO PROVIDO. PROC. 10380.030650/199-74. RECURSO 123.168. ACÓRDÃO 303-29.776. PROVIDO POR UNANIMIDADE."

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

"IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM. Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar de declaração juramentada a ser apresentada à autoridade aduaneira, como previsto no Regime Geral de origem da ALADI. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. PROC. 18336.000079/2001-31. RECURSO 123.917. ACÓRDÃO 303-30.380. PROVIDO POR UNANIMIDADE."

Isso posta, entendo ser devidamente aceitável a operação da triangulação comercial internacional, praticada pela recorrente no caso ora em análise, por ser prática por demais utilizada em todo o mundo moderno para alavancagem do comércio internacional.

Quanto a meros erros formais no Certificado de Origem, não se pode decidir pela desclassificação da operação original, visto que, o intuito desse Conselho de Contribuintes, é buscar a verdade material e a justiça fiscal.

Não existe divergência documental relevante, corroboro com essa assertiva, por entender não servir de suporte para lançamento de tributo, mera divergência de indicação do número da fatura comercial transcrita no Certificado de Origem, mesmo porque fora devidamente sanado o engano, com a correção da numeração.

Da mesma forma, não pode esse tipo de requisito meramente formal, tornar inutilizado o documento, quando verifica-se que os dados inseridos na Fatura PFISB – 355/98 estão perfeitamente condizentes com os constantes da Fatura PDVSA 41.341-0.

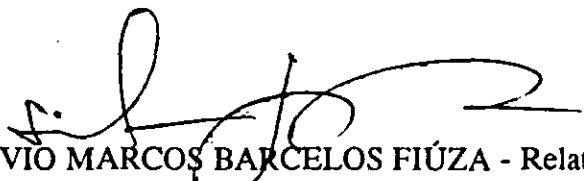
E ainda, quanto ao "Certificado de Origem", a legislação vigente que regula essa matéria, prevê sanções apenas quando verificadas infrações relacionadas a "autenticidade", "falsidade" e "adulteração" desse documento, conforme Artigos 22 a 24 do Capítulo VII (SANÇÕES). É de se registrar que essas meras formalidades argüidas pela ação fiscal, não possuem o condão para tornar o Certificado de Origem nulo, e portanto, incurso nas demais penalidades legais expressas na legislação aduaneira.

Assim, não encontramos, nesse caso, respaldo legal para aplicação à recorrente de um pretensão crédito tributário quanto a Imposto de Importação.

Processo nº : 10209.000055/2004-79
Acórdão nº : 303-33.323

Por todo o exposto, VOTO então, no sentido de dar provimento ao
Recurso.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2006.



SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator