



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10209.000057/2003-87
Recurso nº 303-130.528 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.051 – 3ª Turma
Sessão de 27 de maio de 2009
Matéria Imposto de Importação - Preferência Tarifária - Divergência entre Certificado de Origem e Fatura Comercial - Intermediação de País não signatário do Acordo Internacional
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRÁS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 12/03/1998

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIAÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO INTERNACIONAL.

É incabível a concessão de preferência tarifária quando não atendidas as condições do favor fiscal. A divergência entre certificado de origem e fatura comercial, associada ao fato de as mercadorias importadas terem sido comercializadas por terceiro país, não signatário do acordo internacional, sem atendimento das condições neste estabelecidas, caracterizam o inadimplemento dessas condições.

FATURA COMERCIAL.

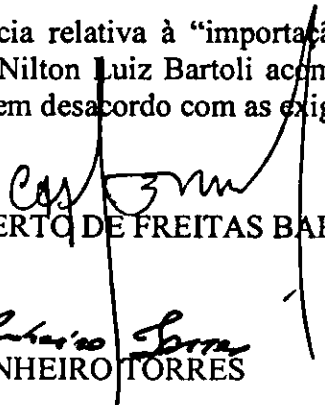
Comprovada a ausência dos requisitos essenciais da fatura comercial, exigidos na legislação, configurada está a infração tributária, e, por conseguinte, impõe-se a aplicação da respectiva sanção, *in casu*, a multa regulamentar prevista no inciso IV do art. 521 do Regulamento mencionado.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando (Substituta convocada), Luciano Lopes de Almeida Moraes (Substituto convocado) e Nilton Luiz Bartoli (Substituto

convocado) no tocante à exigência relativa à “importação não contemplada com benefício fiscal pleiteado”. O Conselheiro Nilton Luiz Bartoli acompanhou o Relator pelas conclusões quanto ao item “fatura comercial em desacordo com as exigências regulamentares”.


CARLOS ALBERTO DE FREITAS BARRETO
Presidente


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Relator

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Luis Marcelo Guerra de Castro e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente Substituto).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da segunda instância:

Trata-se de Auto de Infração (fls.03/11), lavrado contra a Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás, para a cobrança da diferença do Imposto de Importação, acrescido de juros, multa de ofício e multa regulamentar por Fatura Comercial em desacordo com as exigências regulamentares.

Consta no item descrição dos fatos (fls. , em suma, o que segue:

(i) em razão do processo “1029.000695/00-18”, o contribuinte solicitou a restituição do II incidente sobre a parcela do frete incluída na base de cálculo do imposto;

(ii) da análise dos documentos carreados aos autos, tem-se que a exclusão da parcela de frete está em conformidade com a Lei nº 9.432/97 e o Decreto nº 2.256/97;

(iii) por meio da Declaração de Importação nº 98/0225472-0 registrada em 12/03/98, o contribuinte submeteu Butanos Liquefeitos a despacho aduaneiro, utilizando-se da redução de 80% da alíquota para cálculo do II, conforme previsão do Acordo de Complementação Econômica nº 27 (ACE 27), no âmbito ALADI, classificável na Tarifa Externa Comum no código nº 2711.13.00;

(iv) não há correspondência entre o Certificado de Origem ALD 980301682-CS e a Fatura Comercial nº BSL-SB-151, emitida pela BRASPETRO OIL SERVICES COMPANY-BRASOIL situada nas Ilhas Cayman, país não membro da Aladi;

(v) o Certificado de Origem não faz referência à Fatura Comercial BRASOIL BSL-SB-151, mas faz alusão à Fatura Comercial nº 13722-0, que, por sua vez, se trata de uma fatura PDVSA de mesma numeração e não CORPOVEN, como registrado na DI;

(vi) não há previsão na Resolução ALADI/CR nº 78 para a intervenção de um terceiro país não membro da Aladi, como resta evidenciado no caso, e somente com o advento da Resolução nº 232, apenso ao Decreto 2.865, de 08/12/98, que alterou o Acordo 91, é que passou a ser permitida a triangulação comercial, sendo país membro ou não da Aladi, contanto que atenda os requisitos do art. 2º da Resolução, entretanto, tal Resolução não gerava efeitos a época do registro da Declaração de Importação;

(vii) a multa aplicada será a multa de mora de 20% sobre o tributo da mercadoria faltante e não a multa de ofício de 75%, conforme orientação do Ato Declaratório Interpretativo – SRF nº 13, de 10/09/02;

(viii) apresentação de fatura comercial nº BSL-SB-151, emitida em 23/03/98, pela empresa BRASPETRO OIL SERVICES CO.-BRASOIL, situada nas Ilhas Cayman, em desacordo com as exigências estabelecidas no art. 425, alienas “a”, “h”, “i”, e “m” do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85.

Fundamentou-se a exigência nos arts. 1º, 77, inciso I, 80, inciso I, alínea “a”, 83, 86, 87, inciso I, 89, inciso II, 99, 100, 103, 111, 112, 129/133, 411/413, 416, 418, 434, 455, 456, 499, 500, incisos I e IV, 501, inciso III e 542, todos do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, arts. 1º, § único, 2º, 9º, 22, 23, § único, 24, 27, 31, 54, 94, 95, 96 do Decreto-Lei nº 37/66, art. 2º do Decreto-Lei nº 822/69, Decreto nº 1.381/95-ALADI, Decreto nº 1.400/95-ALADI, arts. 2º e 4º do Acordo 91/89 apenso ao Decreto 98.836/90-ALADI, art. 4º da Resolução nº 78/87-ALADI apenso ao Decreto nº 98.874/90, bem como o art. 106, inciso V do Decreto-Lei nº 37/66, regulamentado pelo art. 521, inciso IV do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Capitulou-se a cobrança da multa proporcional no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Já quanto à multa regulamentar, com base no art. 30 da Lei nº 9.249/95. No que concerne os juros de mora foi fundamentado no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Consta às fls. 12/16 o Relatório de Auditoria, bem como às fls. 17/59 constam documentos anexos ao referido Relatório de Auditoria, entre os quais, Extrato de Declaração de Importação (fls. 18/22), Fatura Comercial (fls. 27) e Certificado de Origem (fls. 28).

Ciente do Auto de Infração (fls. 03), o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação de fls. 61/69, juntando os documentos de fls. 70/101, na qual apresenta, em síntese, os seguintes termos:

(i) o Certificado de Origem emitido é válido, em razão de ter sido expedido conforme o modelo aprovado pela ALADI, ditado pela Resolução nº 78/91, (ii) o certificado de origem, emitido em 25/03/98, refere-se à Fatura Comercial nº 13.302, emitida em

03/03/98, pela PDVSA, empresa venezuelana, portanto, o certificado foi emitido após a respectiva fatura comercial;

(iii) a Declaração de Importação apontou a CORPOVEN S/A como exportadora, mas esta não passa de uma filial da PDVSA (DOC.06), tanto que ambas apresentam o mesmo endereço comercial, portanto, não existem duas faturas com a mesma numeração, uma da PDVSA e outra as CORPOVEN, pois existe apenas uma fatura, a de nº 13.302, a qual foi expedida pela PDVSA;

(iv) na operação que deu ensejo ao guerreado AI, "a Braspetro Oil Services Company – BRASOIL (DOC. 09), empresa subsidiária da Petróleo Internacional S/A – BRASPETRO (DOC. 10), a qual, por sua vez, constitui uma subsidiária da Petróleo Brasileiro S.A – PETROBRÁS (DOC. 11), adquiriu o produto junto à CORPOVEN S/A, subsidiária da PDVSA, as quais estão sediadas na Venezuela";

(v) o produto importado foi produzido e exportado pela Venezuela, país membro da ALADI, enviado diretamente para o Brasil, não sendo registrada a primeira compra, bem como a subsequente revenda, em razão da proibição da SISCOMEX, sendo impossível fazê-lo, além disso, a Secretaria da Receita Federal nunca exigiu tais registros, como também cópia das faturas anteriores;

(vi) a complexa operação comercial é decorrente da dificuldade de captação de recursos verificada atualmente no país e dos curtos prazos para pagamento praticados no mercado internacional de petróleo, os quais variam entre cinco e trinta dias do carregamento, assim, o contribuinte, visando a procrastinar o prazo, utiliza-se de linhas de crédito tomadas no exterior, ou seja, através de suas subsidiárias lá sediadas;

(vii) a intermediação em importações não elimina a aplicação de redução tarifária, consoante a NOTA COANA/COLAD/DIGITEG nº 60/97, a qual concluiu por sua regularidade;

(viii) tanto a Resolução nº 78, como o Acordo nº 91, não vedaram a redução tarifária referente à importação com interferência de terceiros, ainda mais sem transitar em outro país;

(ix) a operação em foco é expressamente acobertada, constituindo inversão lógico-normativa a vedação vislumbrada pelo Fisco, restrição esta não prevista, em tema de estrita reserva de lei, além disso, com a Resolução nº 232, promulgada pelo Decreto nº 2.865/98, resta claro que as importações foram realizadas em observância aos devidos requisitos legais;

(x) referente à acusação contida no item II da descrição fatos, "A verdade é que a fatura comercial BSL-SB 178 (DOC. 13) faz menção expressa ao certificado de origem e à fatura comercial nº: 13.302-0. E esta contém todos os requisitos arrolados no artigo 425 do Regulamento Aduaneiro, em vigor à época dos fatos.";

(xi) há de ser excluída a aplicação da taxa Selic, uma vez que de acordo com o art. 161, § 1º do CTN, os juros moratórios incidentes

sobre os créditos tributários são da ordem de 1% ao mês, salvo disposição diversa de lei;

(xii) em função de o CTN ser recepcionado pela CF, na forma de Lei Complementar, e à luz do que dispõe o art. 146 da CF, a instituição da taxa de juros diferente daquela preceituada no art. 161, § 1º do CTN, somente ocorrerá através de lei complementar, o que não aconteceu no caso da aplicação da Taxa Selic, visto que decorre de Lei ordinária nº 9.065/95, além do que, esta taxa somente foi mencionada na lei, logo, não foi a lei que a insculpiu, o que resultou na ilegalidade formal da sua instituição como taxa de juros moratórios;

(xiii) mesmo sem definição legal, a taxa Selic foi inserida na legislação tributária como taxa de juros incidente sobre o crédito tributário;

(xiv) ademais, a taxa Selic reflete a taxa média de juros paga pelo governo federal nas operações de captação de recursos via emissão de títulos da dívida pública, portanto, seu objetivo é remunerar o capital investido em títulos públicos, mas, nem ela, nem sua metodologia de cálculo foram instituídas por lei, havendo somente definição feita por Resoluções do BACEN (nºs 2.868/99 e 2.900/99);

(xv) a ilegalidade não está apenas na forma da instituição da Selic, mas também na sua essência, dado que ela não foi instituída para remunerar a mora.

Por todo o exposto, a impugnante requer seja julgado improcedente o Auto de Infração em foco, e caso o contrário se entenda que seja afastada a incidência da taxa Selic.

Para atestar seus argumentos faz uso de decisões análogas à sua tese, a saber, os Recursos nºs 123168, 123183, 123918, 123171, 124379 e 124245.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, esta entendeu pela procedência do Auto de Infração, consubstanciada na seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 12/03/1998

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar argüição de inconstitucionalidade de normas legais.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 12/03/1998

Ementa: PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA //

COMERCIAL. INTERMEDIÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO INTERNACIONAL.

É incabível a aplicação de preferência tarifária em caso de divergência entre Certificado de Origem e fatura comercial bem como quando o produto importado é comercializado por terceiro país, não signatário do Acordo Internacional, sem que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 12/03/98

Ementa: FATURA COMERCIAL

Comprovado nos autos que a Fatura Comercial não contém os requisitos exigidos na legislação de regência, torna-se cabível a exigência da penalidade.

Lançamento Procedente"

Inconformada, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, juntado às fls. 121/124, no qual alega, em suma, que:

(i) recebeu cópia do Auto de Infração referente à Declaração de Importação nº 98.0225472-0, o qual originou o presente processo, ocorre que, na cópia entregue à autuada não constava o número do Auto e somente havia a indicação do Mandado de Procedimento Fiscal, qual seja, o de nº 0217600/00082/02;

(ii) no momento da elaboração da impugnação, verificou que 4 Autos de Infração lavrados contra a Recorrente eram originários do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal;

(iii) para que o Fisco identificasse as defesas, bem como para seu controle interno, procedeu junto à Receita a obtenção dos números constantes nos respectivos Autos de Infração, sendo esses fornecidos verbalmente, assim, em 07/03/2003, protocolizou a defesa desta lide, indicando o número do referido Mandado, o nº da DI 98/0225472-0 e do Auto de Infração, como sendo 0217600/0007-03;

(iv) em 16/10/2003, tomou conhecimento do inteiro teor do Acórdão DRJ/FOR 3.374 e constatou que o número correto do Auto referente à DI nº 98/0225472-0 é 0217600/0011-03, e não 0217600/0007-03, o que comprometeu o julgamento dos dois processos, haja vista que a defesa apresentada junto ao AI 0217600/0011-03 (hoje processo 10209.000057/2003-87) foi anexada ao AI 0217600/0007-03 (hoje processo 10209.000059/3003-76) e vice-versa, o que culminou no cerceamento da defesa, em virtude de prática comum do Fisco, qual seja, a de não inserir identificação numérica nos Autos de Infração, somente fazendo constar neles o número do MPF, o qual, por vezes, é o mesmo para vários Autos de Infração.

Diante do exposto, requer a nulidade do julgamento da DRJ em Fortaleza/CE, sejam juntadas as defesas e documentos aos seus respectivos processos, em seguida, que este volte à DRJ de origem

para, enfim, ser julgado, bem como, para fins de prova, requer a juntada da cópia do Documento Interno Petrobrás AB-MC/CX/PC 46/2003, datado de 11/02/2003 e cópia da impugnação colacionada indevidamente aos autos do processo 10209.000059/2003-76.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, apresentou Relação de Bens e Direitos para Arrolamento às fls. 125.

Também anexa os documentos de fls. 126/136.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A Câmara *a quo* deu provimento ao recurso voluntário através do acórdão 303-33.332 (fls. 155/168), cuja ementa transcrevo:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM. RESOLUÇÃO ALADI 232. Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. No âmbito da ALADI admite-se a possibilidade de operações através de operador de um terceiro país, observadas as condições da Resolução ALADI nº 232, de 08/10/97.

Recurso voluntário provido.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com base no art. 7º, I, § 1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, apresentou Recurso Especial por Maioria às fls. 171/188, alegando contrariedade à evidência das provas.

Por meio do Despacho nº 359/2006 (fls. 190/192) é reconhecida a admissibilidade do recurso especial que, posteriormente, foi questionado pela contribuinte através de Contra-Razões ao Recurso Especial apresentada às fls. 197/212.

É o relatório.

XGP

Voto

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

As questões trazidas a debate giram em torno dos efeitos da divergência entre certificado de origem e Fatura Comercial, e, também, do fato de o produto importado haver sido comercializado por terceiro país, não signatário de Acordo Internacional. O debate inclui ainda, a questão da multa por irregularidade na fatura comercial.



As importações efetuadas ao abrigo benefício de redução tarifária entre os países membros da ALADI para gozarem do favor fiscal devem preencher todos os requisitos estabelecidos no respectivo acordo firmado pelos membros dessa Associação. Dentre esses requisitos apresenta-se como essencial a comprovação da origem da mercadoria, que, nas importações realizadas no âmbito da ALADI, a comprovação dessa origem dá-se exclusivamente por meio do Certificado de Origem. Por conseguinte, O Fisco só pode reconhecer o direito ao favor fiscal quando a importação for realizada ao amparo de toda a documentação exigida, sendo que o ônus probatório da regularização documental compete ao importador.

Assim, a apresentação da documentação exigida, dentre esta o Certificado de Origem que ampare a mercadoria submetida a despacho, é pressuposto de validade do regime de tributação utilizado pelo importador.

De outro lado, a teor do art. 1º do Acordo 91 do Comitê de Representantes da ALADI, promulgado pelo Decreto nº 98.836, de 1990, com a redação dada pela Resolução nº 232 da ALADI, apensa ao Decreto nº 2.865, de 07 de dezembro de 1998, não deixa margem à dúvida de que a certificação da origem é feita em função da fatura comercial que acoberta determinada partida de mercadoria.

PRIMEIRO - A descrição dos produtos incluídos no formulário que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes deverá, coincidir com a que corresponde ao produto negociado, classificado de conformidade com a NALADI/SH, e com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para seu despacho aduaneiro. (destaquei)

A seu turno, o ACE 27, firmado entre Brasil e Venezuela, incorporado à legislação brasileira por meio dos Decretos nºs 1.381/95 e 1.400/95, adotou o Regime de Origem previsto na ALADI, consubstanciado na Resolução nº 78 e no Acordo 91. O art. 7º dessa resolução assim dispõe:

Artigo 7º - 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 ser 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.

É de clareza meridiana que a exegese das normas internacionais insertas nos dispositivos transcritos linhas acima, é no sentido de ser indissociável a vinculação existente entre o Certificado de Origem da mercadoria e a fatura comercial correspondente. Não é por outro motivo que o formulário-padrão, adotado para a mencionada certificação, possui campo próprio destinado à informação expressa do número da fatura a que se relaciona. Por conseguinte, cada Certificado de Origem refere-se, exclusivamente, à mercadoria constante da fatura comercial nele indicada.

M

Assim, não resta a menor dúvida de que 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.

Aqui, peço licença para transcrever a conclusão do ilustre relator do acórdão da DRJ, com as quais comungo.

19. 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.

20. 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 de 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.

21. No caso concreto, verifica-se que, embora o certificado de origem, cuja cópia encontra-se anexada às fls.28, traga explicitamente indicado como país exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº 13722-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da DI, foi de fato a de nº BSL-SB-151, anexada às fls.27, emitida pela empresa BRASPETRO OIL SERVICES CO. – BRASOIL, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE 27.

(...)

23. 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.

24. 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.

25. Destaque-se que a finalidade do certificado de origem é assegurar, perante os 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.

26. 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.

27. Cumpre ainda destacar que a mera indicação do número da fatura comercial que está inscrito 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 destacadas, nem tem o condão de constituir um vínculo entre os documentos, tratando-se de informação unilateral do exportador, o qual não possui legitimidade para criar um vínculo entre sua fatura, emitida posteriormente, e um certificado de origem já expedido 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 terceiro país.

28. Observe-se ainda que a matéria aí não se esgota, devendo-se prosseguir a apreciação, perquirindo-se quanto aos efeitos da interveniência 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.

Esclareça-se, por oportuno, que não há contrariedade entre a posição aqui adotada e a Nota COANA/COLAD/DITEG nº 60/1997, a que alude a autuada. Ao contrário do alegado no recurso voluntário, a nota em apreço diz expressamente que ALADI não havia regulamentado tal situação até então, porém, a manifestação Fazendária sustenta exatamente a necessidade de correlação entre a fatura comercial e o Certificado de Origem, nos termos hoje preconizados na Resolução nº 232 acima citada.

Em outro giro, além da apresentação de Certificado de Origem e fatura comercial, em conformidade com as normas previstas no acordo internacional, a importação das mercadorias deve obedecer às demais regras determinadas nos Acordos de regência.

O escopo de se condicionar a redução de tarifa às importações amparadas por certificado de origem emitido, nos termos e na forma prevista pela ALADI é para prevenir operações comerciais que, pela sua natureza, poderiam, de modo ilegítimo, estender o benefício fiscal às importações de terceiros países não signatários do tratamento preferencial.

Assim, à exceção de operações em que intervenha operador de terceiro país, para que haja o benefício fiscal, deve-se demonstrar 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.

Vale aqui transcrever a norma inserta no art. 4º da Resolução ALADI/CR nº 78, de 1987:

QUARTO - Para que as mercadorias originárias se beneficiem dos tratamentos preferenciais, as mesmas devem ter sido expedidas diretamente do país exportador para o país importador. Para esses efeitos, considera-se como expedição direta:

a) As mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.

b) As mercadorias transportadas em trânsito por um ou mais países não participantes, com ou sem transbordo ou armazenamento temporário, sob a vigilância da autoridade aduaneira competente nesses países, desde que:

i) o trânsito esteja justificado por motivos geográficos ou por considerações referentes a requerimentos do transporte;

ii) não estejam destinadas ao comércio, uso ou emprego no país de trânsito; e

iii) não sofram, durante seu transporte e depósito, qualquer operação diferente da carga e descarga ou manuseio para mantê-las em boas condições ou assegurar sua conservação.

De outro lado, não se pode olvidar que, com a globalização, é cada vez mais freqüente as operações comerciais que envolvam mais de 2 países, denominadas de operações triangulares. A par dessas mudanças nas relações comerciais internacionais, o Comitê de Representantes da ALADI editou a Resolução nº 232, que veio a ser incorporada na legislação brasileira pelo Decreto nº 2.865, publicado em 08/12/1998. Essa resolução alterou o Acordo 91, no sentido de modificar o regime de origem, passar a permitir a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da ALADI, da seguinte forma:

SEGUNDO - Quando a mercadoria objeto de intercâmbio for faturada por um operador de um terceiro país, membro ou não membro da Associação, o produtor ou exportador do país de origem deverá indicar no formulário respectivo, na área relativa a "observações", que a mercadoria objeto de sua Declaração será faturada de um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que em definitivo será o que fature a operação a destino."

Na situação a que se refere o parágrafo anterior e, excepcionalmente, se no momento de expedir o certificado de origem não se conhecer o número da fatura comercial emitida por um operador de um terceiro país, a área correspondente do certificado não deverá ser preenchida. Nesse caso, o importador apresentará à administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justifique o fato, onde deverá indicar, pelo menos, os números e datas da fatura

comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação.

Todavia as disposições acima não se aplicam à espécie dos autos, posto que, da documentação carregada aos autos, não se verifica a participação de um operador, nos moldes previstos na Resolução acima transcrita. A uma porque a falta de vinculação entre Certificado de origem e a fatura comercial, ilide a prova da intermediação de um operador de terceiro país. A única evidência extraída da documentação juntada pela autuada é de que houve participação de sociedade empresária situada nas Ilhas Cayman, que fatura e exporta para o Brasil mercadoria, para a qual se pretende aplicar preferências tarifárias pactuadas entre este e a Venezuela, com base nos Acordos firmados no âmbito da ALADI. A duas porque a alegada operação triangular não foi respaldada pelo Certificado de Origem, para efeito de gozo da redução tarifária, como exige a legislação.

Ressalte-se, por oportuno, que, como bem anotou o acórdão de primeira instância,

43. 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, 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.

(...)

45. 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 citada operação, quando não atendidos os requisitos previstos nos Acordos de regência.

No que concerne à multa prevista no art. 521, inciso IV, do RA de 1985, por ausência de requisitos essenciais da fatura comercial, não há qualquer reparo a fazer-se na acusação fiscal, posto que, de fato, a Fatura Comercial nº BSL-SB-151 (fl. 27), de 23/03/1998, emitida pela sociedade empresária PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY - PIFCO, não traz os requisitos exigidos pelas alíneas "a", "h", "i", e "m" do art. 425 do RA/85.

Desta feita, comprovada a ausência dos requisitos essenciais exigidos na legislação, configurada está a infração tributária, e, por conseguinte, impõe-se a aplicação da respectiva sanção, *in casu*, a multa regulamentar prevista no inciso IV do art. 521 acima mencionado. Irrelevante o fato de o sujeito passivo haver indicado no Certificado de Origem a fatura comercial PDVSA nº 13.722-0, pois a fatura que instruiu o despacho não foi essa, mas a de nº BSL-SB-151 (fl. 27), que não fora preenchida com os requisitos essenciais exigidos pela legislação de regência.

Esclareça-se, por oportuno, que não se está aqui exigindo tributo com fundamento em mero descumprimento de obrigação acessória, mas sim pelo descumprimento

de uma das condições essenciais para a concessão da redução tarifária – certificado de origem –, previstas em acordo internacional (Artigo Segundo do Acordo 91) e, também, no Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, parágrafo único do art. 434.

Por último, deve-se ter presente que a legislação do comércio exterior envolve uma série de controles a serem implementados pelos países participantes, sendo os ritos e formas previstos nos acordos internacionais imprescindíveis para uniformizar os procedimentos em cada um dos signatários, bem como assegurar o cumprimento fiel das regras estabelecidas no respectivo acordo. Em razão disso, torna-se bastante restrito o campo de aplicação dos princípios do formalismo moderado e da verdade material.

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 27 de maio de 2009.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES