



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

Processo nº 10209.000077/2003-58
Recurso nº 303-130.524 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.048 – 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: 16/07/1998

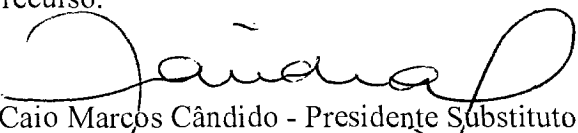
PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIAÇÃO DE PAÍS NÃO SIGNATÁRIO DO ACORDO INTERNACIONAL.

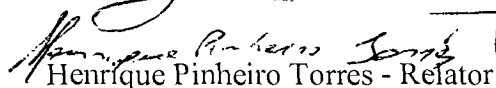
É incabível a concessão de preferência tarifária quando não atendidas as condições do favor fiscal. A divergência entre certificado de origem e fatura comercial, associada ao fato de as mercadorias importadas terem sido comercializadas por terceiro país, não signatário do acordo internacional, sem atendimento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

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Nilton Luiz Bartoli, que negavam provimento ao recurso.


Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto


Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto, Antonio Carlos Guidoni Filho, Henrique Pinheiro Torres, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Nilton Luiz Bártoli e Luís Marcelo Guerra de Castro.

Ausentes justificadamente os Conselheiros Nanci Gama, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 02/07), decorrente de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, referentes às preferências tarifárias advindas de acordos internacionais, lavrado contra a Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás, para a cobrança da diferença do Imposto de Importação, acrescido de juros de mora e multa de ofício, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 639.173,86.

Consta no item descrição dos fatos (fls. 03/04), em suma, o que segue:

(i) em cumprimento à determinação constante no Mandado de Procedimento Fiscal (fls. 01), no qual se procedeu análise da Declaração de Importação, para apurar o cumprimento de obrigações tributárias referente às predileções tarifárias, decorrentes de acordos internacionais;

(ii) através da Declaração de Importação nº 98/0690055-3 registrada em 16/07/98, o contribuinte submeteu Óleo Diesel Marítimo a despacho aduaneiro, classificado na Tarifa Externa Comum no código nº 2710.0041, utilizando-se da redução de 80% da alíquota do II fixada em 12%, conforme Oitavo Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 27 entre Brasil e Venezuela, prorrogado pelo Decreto nº 2.525, de 20.03.98;

(iii) da análise dos documentos que instruem a Declaração de Importação, qual seja, Conhecimento de Embarque-Bill of Lading (fls. 18), Certificado de Origem (fls. 19), Invoice nº SB-PIF-252 (fls. 17) e demais informações apresentadas para o desembaraço alfandegário (fls. 21), restou constatado que:

- que o Certificado de Origem apresentado não atende ao disposto no art. 2º do Acordo 91 do Comitê Aladi, apenso ao Decreto 98.836/90, devido a ter sido emitido (07/09/98) antes da Fatura Comercial (14/09/98), quando deveria ser na mesma data ou dentro de sessenta dias após a emissão da Fatura Comercial;

- não há correspondência entre o Certificado de Origem ALD 980700419-CS e a Fatura Comercial nº SB-PIF-252, que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro, emitida pela Petrobrás Internacional Finance Company (PIFCO), situada nas Ilhas Cayman, país não membro da Aladi;

- o Certificado de Origem não faz referência à Fatura Comercial que instrui o despacho, mas faz alusão à Fatura Comercial PDVSA

Petróleo Y GAS S/A nº 40470-I, consignando como exportador a Venezuela, no entanto na DI consta como exportador a empresa PIFCO, portanto as Ilhas Cayman é o país de aquisição;

- não há previsão na Resolução ALADI/CR nº 78 para a intervenção de um terceiro país não membro da Aladi, o que, posteriormente, com o advento da Resolução nº 232, que alterou o Acordo 91, é que passou a ser permitida a triangulação comercial, isto é, a participação de um operador de um terceiro país, membro ou não da Aladi, contanto que atenda os requisitos do art. 2º da Resolução, no entanto, tal resolução não estava sendo executada à época do registro da DI;

- de acordo com o art. 129 do Regulamento Aduaneiro, somente serão concedidas as isenções ou reduções de imposto, quando da exegese literal da legislação aduaneira forem outorgadas tais concessões.

Fundamentou-se as exigências nos arts. 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, 499, 500, incisos I e IV, 501, inciso III e 542, do RA aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, arts. 1º, 2º, 8º, 9º, 22, 23 e § único, 24, 27, 31, 94, 95, 96 do Decreto-Lei nº 37/66, art. 2º do Decreto-Lei nº 822/69, arts. 1º, 2º do Acordo 91/89 apenso ao Decreto 98/836/90-ALADI, Decreto nº 1.381/95-ALADI, Decreto nº 1.400/95-ALADI, arts. 111, inciso II, 121 da lei nº 5.172/66.

Capitulou-se a cobrança da multa de ofício no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. No que concerne os juros de mora, este foi fundamentado no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Consta às fls. 08/12 o Relatório de Auditoria, anexo e parte integrante do AI, no qual consta a seguinte conclusão da fiscalização:

“(…) tanto a Fatura Comercial da PIFCO como o Certificado de Origem retro citados não atendem às normas de origem estatuídas na legislação pertinente, não se constituindo em documentos hábeis para assegurar a pretendida redução tarifária em relação às mercadorias importadas pela fiscalizada. Além disso, a operação comercial entre Venezuela – Ilhas Cayman – Brasil, realizadas pelas empresas PDVSA – PIFCO – PETROBRÁS, respectivamente, descaracteriza a origem da mercadoria pela interveniência de terceiro país não membro do acordo, impedindo o gozo de preferências tarifárias em razão da origem acordadas no âmbito da ALADI. Sendo assim, a operação realizada pelo contribuinte deve receber tratamento de importação comum, com aplicação da tarifa integral do imposto de importação.”

Às fls. 13/26 constam documentos anexos ao referido Relatório de Auditoria, entre os quais, Extrato de Declaração de Importação (fls. 13/16), Fatura Comercial (fls. 17) e Certificado de Origem (fls. 19).

Ciente do Auto de Infração (fls. 02), o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação de fls. 29/35, juntando os documentos de fls. 36/64, na qual apresenta, em síntese, os seguintes termos:

(i) em 16/07/98, apresentou a DI nº 98/0690055-3, referente à importação de óleo diesel, produzido na Venezuela, reduzindo a alíquota do respectivo imposto, por força do Acordo de

Complementação Econômica nº27, firmado entre Brasil e Venezuela, fundado no Tratado de Montevideu (1980);

(ii) é válido o Certificado de Origem emitido em 07/09/98, em razão de ter sido preenchido conforme o modelo aprovado pela ALADI e as normas contidas Resolução nº 78 e Acordo 91;

(iii) o certificado de origem, emitido em 07/09/98, refere-se à Fatura Comercial nº 40.470-1, emitida em 07/07/98, pela PDVSA, empresa venezuelana, portanto, o certificado foi emitido após a respectiva fatura comercial, assim, não procede a alegação fiscal no sentido de que o certificado de origem foi expedido com data anterior à fatura, pois a fatura a que se referem é a expedida pela PDVSA e não aquela outra, expedida pela PFICO, SB-PIF-252;

(iv) a operação que deu ensejo ao guereado AI consistiu no seguinte: “a Petrobrás Internacional Finance Company, então subsidiária da Braspetro Oil Services Company – BRASOIL, a qual, por sua vez, é subsidiária da Petrobrás Internacional S/A – BRASPETRO, a qual, por sua vez, é subsidiária da Petróleo Brasileiro S.A – PETROBRÁS, adquiriu o produto junto à PDVSA Petróleo Y Gás S/A, a qual está sediada na Venezuela. Sendo que, a destinatária final do produto foi a Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRAS, sediada no Brasil”;

(v) o produto importado é produzido e exportado pela Venezuela, país membro da ALADI, enviado diretamente para o Brasil, conforme comprovam a declaração de importação, o certificado de origem, as faturas comerciais e o conhecimento de embarque, e somente não foi registrada a primeira compra, bem como a subsequente revenda, em razão da proibição da SISCOMEX, bem como o fato da Secretaria da Receita Federal nunca ter exigido tais registros, como também as cópia das faturas anteriores;

(vi) assim sendo e com base na norma contida no artigo quarto da Resolução 78, não há razões para que Fisco manienha a autuação;

(vii) caso se considere que houve mesmo a intervenção de um terceiro país, não membro da ALADI, pelo só fato da PFICO, a qual intermediou a compra, ter sua sede nas Ilhas Cayman, cumpre expor que a complexa operação comercial é decorrente da crescente dificuldade de captação de recursos verificada atualmente no país e dos curtos prazos para pagamento no mercado internacional de petróleo, os quais variam entre cinco e trinta dias do carregamento, por isso, o contribuinte, visando captar os recursos necessários e alongar tal prazo, utiliza-se de linhas de crédito tomadas no Exterior, através de suas subsidiárias lá sediadas, no caso, a BRASOIL;

(viii) a intermediação em importações não elimina a aplicação de redução tarifária, consoante a NOTA COANA/COLAD/DIGITEG nº 60/97, a qual concluiu pela sua regularidade, além disso, operações dessa natureza são de uso corrente nas trocas comerciais internacionais e no mercado financeiro nacional e internacional, e objetivam o “financiamento” e o aperfeiçoamento das garantias;

(ix) 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:



(x) não havendo vedação expressa e respaldada na Resolução nº 232, promulgada pelo Decreto nº 2.865/98, resta claro que as importações foram realizadas em observância aos devidos requisitos legais;

(xi) tais operações vêm sendo legitimadas pela Receita Federal, como atestam os precedentes sobre a matéria, favoravelmente à Petrobrás (Recursos 123.168, 123.183, 123.918, 123.171, 124.379 e 124.245;

(xii) 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 de 1% ao mês, salvo disposição diversa de lei;

(xiii) 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 incidente diferente daquela preceituada no art. 161, § 1º do CTN, somente ocorrerá através de lei complementar, o que não ocorreu 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) ocorre que, mesmo sem definição legal, a taxa Selic foi inserida na legislação tributária como taxa de juros incidente sobre 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, logo, tem por objetivo remunerar o capital investido em títulos públicos, porém, nem ela, nem sua metodologia de cálculo foram instituídas por lei, mas por força de Resoluções do BACEN (nºs 2.868/99 e 2.900/99);

(xv) inclusive a ilegalidade não está apenas na forma da instituição da Selic como taxa de juros, 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 Auto de Infração em foco, e caso o contrário se entenda que seja afastada a incidência da taxa Selic.

Anexa os documentos de fls. 36/64.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, esta entendeu pela procedência do Auto de Infração (fls. 67/78), consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 16/07/1998

Ementa: PREFERÊNCIA TARIFÁRIA PREVISTA EM ACORDO INTERNACIONAL. CERTIFICADO DE ORIGEM.

É incabível a aplicação de preferência tarifária percentual em caso de divergência entre Certificado de Origem e fatura comercial bem como quando o produto importado é comercializado por terceiro país, sem

que tenham sido atendidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 16/07/1998

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Lançamento Procedente.”

Inconformada, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, juntado às fls. 84/92, no qual reitera os argumentos, fundamentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória, e aduz, ainda, as razões que se seguem:

(i) preliminarmente, os julgadores da DRJ em Fortaleza/CE demonstraram inequivocadamente que não “julgaram” o caso submetido à sua apreciação, uma vez que a r. decisão se manifestou apenas abstratamente a respeito dos dispositivos do Acordo 91 e Resolução 78, tanto que de seu relatório constou apresentação de impugnação em 28/05/03, no entanto, esta fora apresentada em 14/03/03, além disso, citou argumentos da defesa que não condizem com a realidade, bem como não se manifestou a respeito dos argumentos específicos ao caso submetido a julgamento, portanto, restou configurado o cerceamento do direito de defesa, devendo ser declarado nulo o Acórdão em comento e remetido novamente os autos àquela DRJ para que de fato seja apreciado;

(ii) o Certificado de Origem atingiu sua finalidade, visto que não há dúvidas quanto a procedência do produto, assim como os demais documentos corroboram tal afirmação;

(iii) ao contrário do que sugere o r. Acórdão recorrido a norma inserida no art. 1º do Acordo 91 não restou violada, pois, considerando a exigência contida em referida norma e os documentos anexados aos autos, verifica-se que nenhuma irregularidade ocorreu, haja vista que a fatura comercial SB-PIF 252, expedida pela PFICO, que instruiu o despacho aduaneiro, consignou a mesma descrição do produto constante no Certificado de Origem;

(iv) o intermédio de um terceiro operador, no caso, subsidiário da recorrente, não visou burlar as regras do acordo, mas, sim, possibilitar adquirir o produto junto à empresa venezuelana PDVSA;

(v) a r. decisão transcreve o art. 4º da Resolução Aladi nº 78, interpretando-o, forçosamente, de forma a justificar o indeferimento da redução tarifária, ocorre que, se for aplicada a tão citada “interpretação literal”, como quase sempre o que o Fisco, contida no artigo 129 do Regulamento Aduaneiro, não há dúvida da possibilidade de gozo da redução tarifária, mesmo havendo triangulação comercial, pois a exigência contida no caput do artigo 4º da Resolução nº 78 foi cumprida, pois desde a lavratura do AI, está comprovado que o óleo diesel foi expedido diretamente da Venezuela (PDVSA) para o Brasil (Petrobrás), ambos países membros da Aladi;

(vi) mencionado produto sequer passou pelo território de país não integrante da Aladi, em conformidade, assim, não só com o caput, mas também com a alínea “a” do referido artigo;

(vii) seria aplicável a multa imputada ao contribuinte (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96), se não fosse a expedição pelo Secretário da Receita Federal do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, em 10/09/02, o qual deixou de considerar infração punível a solicitação de redução e preferência percentual negociada em acordo internacional;

(viii) caso se entenda que o fato gerador é anterior ao advento do Ato Declaratório e, em razão disto, não seria aplicável ao presente caso, lembramos que referido Ato Declaratório constitui norma complementar em matéria tributária (art. 100, do CTN), assim, mesmo com seu advento posterior ao fato gerador, pode ser aplicado ao fato pretérito quando expressamente interpretativo, conforme preceitua o art. 106 do CTN.

Face ao exposto, desde que não acolhida a preliminar, requer o provimento do Recurso, com o fim de reformar o r. Acórdão, bem como seja julgado insubsistente o Auto de Infração em foco.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, apresentou Relação de Bens e Direitos para Arrolamento às fls. 93.

Também anexa os documentos de fls. 94/102.

Em resposta à informação da Seção de Administração Tributária sa Alfândega do Porto de Belém (fls. 104/109), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza rejeitou o argüição de nulidade formulada, no tocante à admissibilidade da impugnação, confirmando a validade de seu julgamento, consubstanciado no Acórdão nº 3.808 de fls. 67/78.

Ainda, com base no Parecer Técnico de fls. 113/118, o Despacho Decisório de fls. 119 decidiu pelo seguimento do recurso voluntário interposto, por entender que este está de acordo com as disposições do Decreto nº 70.235/72 e IN/SRF nº 264/02.

A Câmara a quo deu provimento ao recurso. O acórdão foi assim ementado:

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 da Fazenda Nacional dissentiu da decisão que lhe foi desfavorável e apresentou recurso especial, fls. 138/154, por meio do qual requereu a reforma do acórdão vergastado para que se restabelecesse a decisão da Primeira Instância Administrativa.

O recurso foi admitido pela Presidente da 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, despacho às fls. 156/157, quanto ao argumento da Procuradoria de que para obter o gozo do benefício tarifário quanto à mercadoria importada é preciso vincular expressamente o certificado de origem da mercadoria à fatura comercial correspondente, lembrando que a relação jurídica decorrente da operação de importação se estabelece entre a União e o importador, sendo deste a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária. Assim, a fruição do benefício de redução tarifária importa a observância das condições e requisitos estabelecidos no acordo internacional. Constatadas irregularidades que descaracterizem o certificado de origem e invalidem o tratamento preferencial pleiteado cabível é a exigência de imposto de importação, por ter sido o produto importado de um terceiro país, estranho ao Acordo de Complementação Econômica nº 27, celebrado entre Brasil e Venezuela.

A contribuinte apresentou contra-razões às fls. 164/180.

É o Relatório.

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.

As importações efetuadas ao abrigo do 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.

Assim, não resta a menor dúvida de ser o vínculo entre Certificado de Origem e a fatura comercial o 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.

11. Com efeito, a certificação da origem é feita em função da fatura comercial que acoberta determinada partida de mercadoria, objeto de tratamento tributário diferenciado por força de acordo internacional. 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, o Certificado de Origem apresentado ampara exclusivamente a quantidade de mercadoria coberta pela fatura comercial nele indicada.

12. Cabe destacar que a finalidade única do Certificado de Origem é a de assegurar, por meio de uma declaração padrão, que as mercadorias objeto de intercâmbio, beneficiadas com os tratamentos preferenciais negociados, são efetivamente originárias e procedentes do país declarante, e que cumprem, obrigatoriamente, com os requisitos fixados entre as partes.

13. Assim, para fruição do tratamento tarifário previsto é necessário que tal declaração acompanhe a documentação de exportação, quando de sua apreciação para fins de desembaraço aduaneiro..

14. Destaque-se que **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 17 de janeiro de 1990, ao estabelecer que a descrição de produto incluído na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem, deve coincidir com o correspondente produto negociado, constante na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para seu despacho aduaneiro, vincula expressamente a mercadoria ao emissor da fatura, e no caso em comento, conforme se constata dos autos, o emissor da fatura comercial que instruiu o despacho de exportação não é país signatário do ACE 39.

15. Nesse mister, é importante ressaltar que uma vez que o produtor é identificado como a pessoa jurídica que fabrica ou produz a mercadoria, podendo ser ao mesmo tempo o exportador, que é a pessoa jurídica que promove a venda da respectiva mercadoria e emite a fatura comercial correspondente, que acompanhará os documentos de exportação, fica claramente demonstrada a obrigatoriedade de constar o nome do exportador no Certificado de Origem para fins de cumprimento das disposições estabelecidas para certificação.

(...)

17. Verifica-se que as normas que disciplinam a certificação de origem estabelecem a forma solene para o documento que atesta a origem da mercadoria pactuada, desse modo é imperioso concluir que o documento contém elementos que estão adstritos à mercadoria pactuada como a indicação da fatura comercial que acoberta exatamente a mercadoria certificada, e deverão ser observadas pelos países signatários, dada a imprescindibilidade destes para ratificar a origem da mercadoria objeto do benefício tarifário.

18. De relevo destacar que a indicação do número da fatura comercial no certificado de origem não constitui mera formalidade. O vínculo necessário entre a fatura comercial que ampara a partida de mercadoria pactuada e o certificado de origem, centra-se na segurança jurídica visada pelo acordo junto às Partes signatárias, ao estabelecer uma redução tarifária em função da origem da mercadoria. A Fatura Comercial, documento imprescindível ao despacho de importação no caso em tela, espelha o próprio objeto do acordo, de modo que a divergência documental apontada, longe de ser mera formalidade, constitui-se em instrumento de relevância inegável para a perda da redução tarifária.

19. De modo que, dada a importância do documento em análise, como instrumento de certificação de origem de mercadoria objeto de acordo de redução tarifária entre países signatários, infere-se que a ausência de qualquer dos requisitos exigidos descaracteriza o certificado e invalida o tratamento preferencial pleiteado, devendo ser aplicada à mercadoria o tratamento normal, previsto para as importações de terceiros países.

20. Entretanto, a matéria aí não se esgota, devendo-se, portanto, continuar a apreciação, perquirindo-se quanto ao aspecto legal no

tocante à interveniência de um terceiro País na operação, questão que, se deslindada, dispensa qualquer consideração a respeito da citada fatura.

Em outro giro, além da apresentação de Certificado de Origem e de 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 carreada 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,

36. A vedação à interveniência de um terceiro país não signatário, ainda que por uma motivação de ordem econômico-financeira, advém da própria natureza dos acordos que sendo eminentemente bilaterais, estão assentados nas preferências e condições acordadas entre os dois países signatários. Portanto constata-se de forma inequívoca, da dicção do dispositivo acima mencionado, que mesmo as mercadorias originárias de países signatários, destinadas a país-membro, não se beneficiarão dos tratamentos preferenciais quando comercializadas com terceiros países não integrantes da ALADI.

37. Neste contexto, assume particular relevância para o caso em tela, a preponderância do aspecto econômico e jurídico que envolve a operação comercial, sobre o aspecto meramente físico, de deslocamento da mercadoria. Por conseguinte, o fato é que uma empresa sediada nas Ilhas Cayman, integrada, portanto, à economia de terceiro país não signatário do Acordo, não pode negociar mercadorias, exportando-as para o Brasil sob os auspícios de um tratamento tarifário preferencial para operações comerciais entre os países membros do Tratado de Montevidéu.

38. Portanto, sob qualquer ângulo que se veja a questão, não se sustenta a alegação do contribuinte de que o produto importado deve gozar do benefício de redução tarifária previsto no ACE nº 27, entre o Brasil e Venezuela. Do exposto pode-se inferir que a empresa em epígrafe realizou uma operação não respaldada nas normas vigentes ao tempo da importação, conforme concluiu a fiscalização, às fls.03.

39. *Aclare-se ainda que qualquer situação excepcional só pode ser acatada se expressamente prevista na legislação. Se existe atualmente nas regras de certificação de origem previsão para interveniência de um terceiro país, esse fato só vem a corroborar a tese defendida na presente peça, de vedação à operação realizada pelo impugnante à época das importações em tela.*

40. *Assim, à época das importações, era aplicável a regra do Acordo 91 (Decreto nº 98.836/1990), sem a alteração reclamada, que disciplinava as condições e prazos de emissão dos certificados de origem pelos países membros da ALADI, uma vez que inexistia outra norma específica. Esta era a norma imperativa, válida e eficaz para a produção dos efeitos jurídicos do acordo pactuado pelo Brasil.*

41. *Cumpre ainda destacar que a indicação da INVOICE nº 40470-1, que segundo o contribuinte foi emitida pela PDV S.A Petróleo Y Gas S.A, em um campo da INVOICE Nº SB -PIF-252, fls. 17, não é suficiente para convalidar a divergência documental apontada.*

42. *De relevo assinalar que a disposição normativa sobre a certificação de origem deixa evidente que o Regime Geral de Origem, tem o escopo de assegurar perante as partes que a mercadoria negociada é efetivamente originária e procedente do país declarante. Nesse mister, a necessária correspondência entre a o Certificado de Origem e a Fatura Comercial nele indicada, longe de ser mera formalidade, tal como dispõe a defesa, traduz-se na essência material objetivada pelo acordo, na medida em que constitui o elemento probatório da origem perante o país importador, conforme já salientado na presente peça.*

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.


Henrique Pinheiro Torres