



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

Processo nº 10209.000110/2003-40
Recurso nº 303-130.523 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.047 – 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: 16/03/1998

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 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.

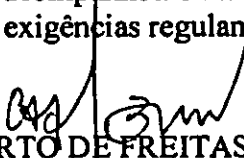
Comprovada a ausência dos requisitos essenciais da fatura comercial, exigidos na legislação, configurada está a infração tributária, e, por conseguinte, impõe-se a aplicação da respectiva sanção, *in casu*, a multa regulamentar prevista no inciso IV do art. 521 do Regulamento mencionado.

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 decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração (fls.02/08), 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.

O Auto de Infração originou-se de cumprimento de determinação contida em Mandato de Procedimento Fiscal e despacho, ambos exarados do processo nº 10209.000697/00-55, no qual o contribuinte solicitou a restituição do valor do Imposto de Importação sobre a parcela do frete incluída na base de cálculo do imposto.

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

(i) para apurar o cumprimento das obrigações tributárias referente às predileções tarifárias, decorrentes de acordos internacionais, foi analisada a Declaração de importação nº 98/0239280-4, registrada em 16/03/98;

(ii) no que se refere à exclusão do valor do frete no cálculo do imposto, analisando os documentos apresentados, dentre os quais, o Certificado de Registro Especial Brasileiro-REB nº 10.570, está de conformidade com a Lei 9.432/97 e o Decreto 2.256/97;

(iii) através da mencionada DI o contribuinte submeteu 2.743,085 toneladas métricas do produto Butano a despacho aduaneiro, utilizando-se da redução de 80% da alíquota do II (fixada em 12%,

prevista no Acordo de Complementação Econômica nº 27), classificável na Tarifa Externa Comum no código 2711.13.00, no valor da FOB de US\$ 419.057,38;

(iv) para comprovação de que a mercadoria é originária de país signatário do Acordo de Complementação Econômica nº 27, exigiu-se Certificado de Origem, porém o código NALADI-SH contido no Certificado de Origem diverge da Declaração de Importação e da Fatura Comercial apresentados, não estando em conformidade com o art. 1º do Acordo 91 do Comitê Aladi, apenso ao Decreto nº 98.836/90, que trata de sua execução;

(v) não há correspondência entre o Certificado de Origem ALD 980500289-CS e a Fatura Comercial nº PIF-SB-008/98, emitida pela Petrobrás International Finance Company (PIFCO), situada nas Ilhas Cayman, país não membro da ALADI, conforme documentos que instruíram o despacho aduaneiro;

(vi) o Certificado de Origem não faz menção à Fatura Comercial que instrui o despacho, mas faz referência à Fatura Comercial PDVSA Petróleo Y GAS S/A nº 13.793-0, consignando como exportador a Venezuela, no entanto, na Fatura Comercial apresentada, consta como exportador a empresa PIFCO, o que acarreta Ilhas Cayman ser o país de aquisição;

(vii) nesta operação de comercialização efetuada pelo contribuinte está evidente, a intervenção de um terceiro país não membro da Aladi, que não é prevista na Resolução Aladi/CR nº 78, apenso ao Decreto nº 98.874/90;

(viii) somente com a alteração do Acordo 91, dada pela Resolução nº 232 apenso com o Decreto nº 2.865/98, é que se veio a permitir a participação de um terceiro país, membro ou não da Aladi, contanto que atenda os requisitos preconizados pelo art. 2º da Resolução, sendo que esta não gerava efeitos à época do registro da Declaração;

(ix) a apresentação de Fatura Comercial nº PIF-SB-008/98, emitida em 26/03/98, pela empresa Petrobrás Internacional Finance Company (PIFCO), situada nas Ilhas Cayman, em desacordo com as exigências estabelecidas no art. 425, alíneas "a", "h", "i" e "m" do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Fundamentou-se a exigência 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, 455, 456, 499, 500, incisos I e IV, 501, inciso III e 542, todos do Regulamentos 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, de 31/01/95 e Decreto nº 1.400, de 21/02/95 no âmbito da ALADI, arts. 2º e 4º do Acordo nº 91/89 no âmbito da ALADI, apenso ao Decreto nº 98.836, de 18/01/90, art. 4º da Resolução nº 78/87, no âmbito ALADI, apenso ao Decreto nº 98.874, de 25/01/90.

Capitulou-se a exigência de multa por fatura em desacordo com as exigências regulamentares no art. 521, inciso IV do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

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

Consta às fls. 09/14 o Relatório de Auditoria, anexo e parte integrante do AI, no qual consta a seguinte conclusão da fiscalização:

"(...) tanto a Fatura Comercial nº PIF-SB-008 como o Certificado de Origem nº ALD 980500289-CS 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 tratamento de importação comum, com aplicação da alíquota do imposto de importação, equivalente a 12%." Ciente do Auto de Infração (fls. 02), o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação de fls.63/71, juntando os documentos de fls.72/102, na qual apresenta, em síntese, os seguintes termos:

(i) em 16/03/98 registrou a DI nº98/0239280-4, referente à importação de butano, produzido na Venezuela, reduzindo a alíquota do respectivo imposto, por força do Acordo de Complementação Econômica nº 27, firmado entre o Brasil e a Venezuela, fundado no Tratado de Montevideu (1980);

(ii) o código NALADI nº 27.11.19.00, constante do Certificado de Origem tido, correspondente ao produto importado (butano), conforme afirmou a fiscalização, não existe, sendo correto aquele indicado pelo impugnante na DI, qual seja, 2711.13.00, contudo, tal equívoco não comprometeu a validade do certificado, bem como não gerou nenhum tipo de detrimento;

(iii) considerando o certificado de origem, as faturas comerciais e a correspondência UM-REMAN 019/02, a fiscalização concluiu que houve a intervenção de país não membro da ALADI na operação comercial em tela, porém tal afirmação é equivocada, pois a operação consistiu no seguinte: "a Petrobrás Internacional Finance Company - PFICO, então subsidiária da Braspetro Oil Services Company - BRASOIL, a qual, por sua vez, é empresa subsidiária da Petróleo Internacional S/A - BRASPETRO, sendo esta última subsidiária da Petróleo S.A - Petrobrás, adquiriu o butano junto à PDVSA - Petróleo Y Gás S/A, a qual está sediada na Venezuela";

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

(v) com base na norma contida no artigo quarto da Resolução 78, não há razões para que o Fisco mantenha a autuação, pois o butano foi expedido diretamente do país exportador, Venezuela, para o país importador, Brasil;

(vi) 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 pela Impugnante, ter sua sede nas Ilhas Cayman, esclareça-se que a complexa operação comercial é decorrente da crescente dificuldade de captação de recursos verificada atualmente no país e dos curtos prazos para pagamento praticados no mercado internacional de petróleo, o que variam entre cinco e trinta dias do carregamento, por estas razões, visando captar os recursos necessários e procrastinar o prazo, utiliza-se de linhas de crédito tomadas no Exterior, ou seja, através de suas subsidiárias lá sediadas, no caso, a PFICO;

(vii) intermediação em importações não elide a aplicação de redução tarifária, nos termos da NOTA COANA/COLAD/DIGITEG nº 60/97, a qual concluiu pela sua regularidade;

(viii) operações dessa natureza são de uso corrente nas trocas comerciais internacionais e no mercado financeiro 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) 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, a 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) referente à acusação contida no item II da descrição fatos, "A verdade é que a fatura comercial PIF-SB-008/98 remete expressa ao certificado de origem e à fatura comercial nº: 13.793-0. E esta contém todos os requisitos arrolados no artigo 425 do Regulamento Aduaneiro, em vigor à época dos fatos";

(xiii) 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;

(xiv) 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, que decorre da Lei ordinária nº 1

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;

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

(xvi) 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 (n.ºs 2.868/99 e 2.900/99).

(xvii) 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 Auto de Infração em foco, e caso o contrário se entenda, requer seja afastada a incidência da taxa Selic.

Para atestar seus argumentos faz uso de jurisprudência do STF.

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: 16/03/1998 Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO.

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

Assunto: Imposto de Importação – II Data do fato gerador: 16/03/1998 Ementa: CERTIFICADO DE ORIGEM. INEXISTÊNCIA DO CÓDIGO NALADI-SH INFORMADO. ERRO DE FATO. DESCRIÇÃO COINCIDENTE DA MERCADORIA.

Verificado que a descrição dos produtos informada no certificado de origem coincide com a que se registra na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro, correspondendo assim ao produto negociado, e que o código NALADI/SH informado no referido certificado não corresponde à mercadoria diversa, deixando claro tratar-se de erro de fato por equívoco no preenchimento, tal divergência não é suficiente para descaracterizar o regime de origem.

PREFERÊNCIA TARIFÁRIA NO ÂMBITO DA ALADI. DIVERGÊNCIA ENTRE CERTIFICADO DE ORIGEM E FATURA COMERCIAL. INTERMEDIACÃO 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: 16/03/1998

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. 127/137, no qual reitera os argumentos, fundamentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória e, aduz, ainda, as razões que se seguem:

(i) às fls. 111 do r. Acórdão, a 2ª Turma da DRJ-Fortaleza afastou a suposta violação ao art. 1º do Acordo nº 91/89 indicada pelo fisco, concluindo não restar "dívida que o certificado de origem realmente se refere à mesma mercadoria negociada, considerando sua descrição, e principalmente ao fato de que o código informado no certificado de origem sequer existe na tabela NALADI_SH";

(ii), porém, sob o título "Da divergência entre o certificado de origem e fatura comercial", às fls. 113, referindo-se novamente ao teor do art. 1º do Acordo 91/89, apontaram para uma suposta violação a este artigo, , o que deve ser rechaçado, pois, considerando a exigência contida no artigo transcrito e os documentos anexados aos autos, verifica-se que nenhuma irregularidade ocorreu,, haja vista que a fatura comercial PIF-008, expedida pela PFICO, que instruiu o despacho aduaneiro, consignou a mesma descrição do produto constante no Certificado de Origem ALD 980500289-C;

(iii) outrossim, não só o Certificado de Origem, como todos os demais documentos que carregaram o despacho, são capazes de comprovar a procedência (Venezuela) do produto;

(iv) ao contrário do que sugere a r. decisão, a chamada intermediação, realizada pela PIFCO, subsidiária da recorrente, não visou burlar as regras do acordo, mas, sim, possibilitar a realização da operação comercial, ou seja, adquirir o produto junto à empresa venezuelana PDVSA;

(v) se for aplicada a tão citada "interpretação literal", como quase sempre quer o Fisco, como assim preconiza o art. 129 do Regulamento Aduaneiro, mesmo havendo a intervenção de terceiros ocorre o benefício da redução tarifária, , isto porque o caput do art. 4º da Resolução nº 78, estabelece condições para se valer do benefício e tais exigência foram cumpridas, já que o produto foi expedido da Venezuela (PDVSA) direto para o Brasil/Petrobrás, ambos membros da Aladi;

(vi) a alínea "b" proíbe o comércio, uso ou emprego da mercadoria no país de trânsito e não com este país, assim, in casu, se o produto não transitou pelas Ilhas Cayman, não há como se afirmar que ele foi objeto de comércio, uso ou emprego no referido país, logo, a operação não feriu nenhum dispositivo legal e se enquadra perfeitamente na hipótese legal de redução tarifária ;

(vii) os julgadores confirmaram que a triangulação comercial é prática freqüente no comércio internacional moderno, mas que, somente com o advento da Resolução ALADI nº 232, incorporada ao ordenamento jurídico pelo Decreto nº 2.865, publicado em 08/12/1998 (posterior ao fato gerador em análise), é que passou a ser permitida a intervenção de operador de um terceiro país, entretanto, essa é mais uma inverdade contida na r. decisão, haja vista que a triangulação comercial anteriormente já era admitida no âmbito da Aladi, conforme atesta a Nota COANA/COLAD/DIGITEG nº 60/97, faltando-lhe apenas regulamentação própria;

(viii) no que tange aos requisitos da fatura comercial, supostamente infringidos pelo contribuinte, esta questão está claramente vinculada à ausência de procedimento específico para os casos de triangulação comercial, sendo assim, o contribuinte apresentou apenas uma fatura, por ocasião do despacho aduaneiro, mas diligenciou para que nesta fosse anotados os números do Certificado de Origem e da fatura originária correspondentes, portanto, não pode subsistir a multa, tendo em vista que o art. 425 dispõe apenas quanto à fatura emitida pelo exportador e no caso em tela, a PFICO participou da importação na qualidade de simples "operadora";

(ix) a multa imputada ao contribuinte (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96) seria aplicável, 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, feita no despacho de importação, de reconhecimento de redução do II e preferência percentual negociada em acordo internacional, além disso, caso se entenda que o fato gerador é anterior ao advento de referido Ato Declaratório e, em razão disto, não seria aplicável ao caso em tela, lembre-se que tal Ato Declaratório constitui norma complementar em matéria tributária (art. 100, do CTN), assim, pode ser aplicado ao fato pretérito quando expressamente interpretativo, conforme preceitua o art. 106 do CTN.

Face ao exposto, o contribuinte requer o provimento do Recurso, com o fim de reformar o r. Acórdão recorrido, 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. 138.

Em resposta à informação da Seção de Administração Tributária sa Alfândega do Porto de Belém (fls. 150/155), 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. 105/121.

Ainda, com base no Parecer Técnico de fls. 160/165, o Despacho Decisório de fls. 166 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, através do Acórdão nº 303-33.328, cuja ementa transcrevo, deu provimento ao recurso voluntário.

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 n° 232, de 08/10/97.

Recurso voluntário provido.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, alegando contrariedade à evidência das provas, com base no art. 7º, I, § 1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, interpôs Recurso Especial de Divergência às fls. 186/204.

Por meio do Despacho n° 360/2006 (fls. 206/208) deu-se seguimento ao recurso do Procurador que, posteriormente, foi questionado pelas Contra-Razões ao Recurso Especial apresentada pelo contribuinte às fls. 213/228.

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. O debate inclui ainda, a questão da multa por irregularidade na fatura comercial.

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 n° 98.836, de 1990, com a redação dada pela Resolução n° 232, da ALADI, apensa ao Decreto n° 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 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.

26. 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.

27. 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.

28. No caso concreto, verifica-se que, embora o Certificado de Origem, cuja cópia encontra-se anexada à fl. 28, traga explicitamente indicado como País exportador a Venezuela, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº 13793-0, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da DI, foi de fato a de nº PIF-SB-008, anexada à fl. 22, emitida pela empresa PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY - PIFCO, localizada nas Ilhas Cayman, país não signatário do ACE 27, estando a empresa BRASPETRO OIL SERVICES CO. - BRASOIL qualificada na respectiva DI como exportadora.

(...)

30. 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.

31. 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.

32. 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.

M

33. 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.

34. Cumpre 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 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.

35. 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.

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 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,

50. 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.

51. Logo, pode-se asseverar que a operação realizada pela impugnante não está amparada pelos mencionados acordos internacionais, não sendo, portanto, aplicável o tratamento preferencial pretendido.

52. 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 pretensa redução tarifária, 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 PIF-SB-008 (fl. 22), de 25/03/1998, 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 13.793-0, pois a fatura que instruiu o despacho não foi essa, mas a de nº PIF-SB-008, 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