



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10209.000404/2004-52
Recurso n° : 131.999
Acórdão n° : 303-32.741
Sessão de : 26 de janeiro de 2006
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A.- PETROBRÁS
Recorrida : DRJ/FORTALEZA/CE

CERTIFICADO DE ORIGEM. PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. RESOLUÇÃO ALADI 232. Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas comerciais, bem assim das faturas do país interveniente, supre as informações que deveriam constar no Certificado de Origem, como previsto no art. 9º, do Regime Geral de Origem da Aladi (Res. 78). Precedentes nesta 3ª Câmara.
Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, relator, que dava provimento parcial para excluir da imputação tão somente as penalidades, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

Formalizado em: 27 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa. Presentes os advogados Ruy Jorge Rodrigues Pereira, OAB 1226/DF e Micaela Dominguez Dutra, OAB 121248/RJ. Ausente, momentaneamente, o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.



Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ Fortaleza (CE) que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento¹ *ex officio* de Imposto de Importação, juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa de ofício (75%, passível de redução), decorrente de importação de óleo diesel desembaraçado com redução da alíquota prevista em acordo tarifário no âmbito da Aladi² cujo certificado de origem foi rejeitado em revisão aduaneira, afora multa regulamentar pela apresentação da fatura comercial em desacordo com uma ou mais de uma das exigências estabelecidas no regulamento (Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, artigo 106, inciso V).

Fatos extraídos da denúncia fiscal:

- a) exportadora: Petrobrás International Finance Company (Pifco), com sede nas Ilhas Cayman (fatura comercial de folha 24);
- b) país de origem: Venezuela (certificado de origem de folha 25 e conhecimento de embarque de folha 23), com embarque diretamente da Venezuela para o Brasil;
- c) consignatária: Petróleo Brasileiro S.A. (conhecimento de embarque de folha 23);
- d) importadora: Petróleo Brasileiro S.A. (Petrobrás) (declaração de importação de folha 18);
- e) fatura comercial emitida pela Petrobrás International Finance Company (Pifco) carente de elementos essenciais para sua validação previstos no artigo 425, alíneas “a”, “h”, “i” e “m” do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.³

¹ “[...] para: a) CONSIDERAR DEVIDO o crédito tributário abrangendo o Imposto de Importação [...], a multa de mora no percentual de 20% e os juros de mora, nos termos da legislação aplicável; b) EXONERAR a multa no percentual de 75%, no valor de R\$ 215.804,92.”

² Decreto 1.381, de 30 de janeiro de 1995, e Decreto 1.400, de 21 de fevereiro de 1995, que dispõem sobre a execução do Acordo de Complementação Econômica (ACE) 27, firmado entre os governos do Brasil e da Venezuela, países-membros da Comunidade Andina.

³ Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1986, artigo 425: “O despacho de importação será instruído também com fatura comercial, assinada pelo exportador, que conterá as seguintes indicações (Decreto-Lei nº 37/66, artigo 45): a) nome e endereço, completos, do exportador; [...] h) país de origem, como tal entendido aquele onde houver sido produzida a

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

Vícios do certificado de origem apontados no relatório de revisão aduaneira de fls. 11 a 17:

- a) certificado de origem emitido em 16 de julho de 1999, anteriormente à emissão da fatura comercial PIFSB-708/99 (11 de agosto de 1999), em desconformidade com a determinação contida no artigo terceiro da Resolução 232 do Comitê de Representantes da Aladi⁴ [atual terceiro parágrafo do artigo dez da Resolução 78, texto consolidado e ordenado na forma disposta na Resolução 252, de 4 de agosto de 1999, introduzida no ordenamento jurídico nacional pelo Decreto 3.325, de 30 de dezembro de 1999];
- b) informações contidas no campo “10 – Observações” em desacordo com os requisitos especificados no artigo segundo, primeiro parágrafo, do Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi⁵ [regulamento da Resolução 78 que institui o Regime Geral de Origem] incorporado pela Resolução 232 do mesmo Comitê de Representantes por sua vez incorporada ao ordenamento jurídico brasileiro por intermédio do Decreto 2.865, de 7 de dezembro de 1998;
- c) número da fatura comercial (64435-2) indicada no campo próprio do certificado de origem diverge do número da fatura que instrui a declaração de importação (PIFSB-708/99, de 11 de agosto de 2000), em desacordo com os requisitos especificados no artigo segundo, segundo parágrafo, do Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi⁶;

mercadoria, ou onde tiver ocorrido a última transformação substancial; i) país de aquisição, assim considerado aquele do qual a mercadoria foi adquirida para ser exportada para o Brasil, independentemente do país de origem da mercadoria ou de seus insumos; [...] m) frete e demais despesas relativas às mercadorias especificadas na fatura; [...]”.

⁴ Resolução 232 do Comitê de Representantes da Aladi, artigo terceiro [redação transcrita da denúncia fiscal]: Sem prejuízo do prazo de validade a que se refere o Regime Geral de Origem em seu artigo 7, parágrafo 3º, os certificados de origem não poderão ser emitidos com antecipação à data de emissão da fatura comercial correspondente à operação de que se trate, mas na mesma data ou dentro dos sessenta dias seguintes.

⁵ Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi, artigo segundo, primeiro parágrafo: 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. [...]

⁶ Acordo 91 do Comitê de Representantes da Aladi, artigo segundo, segundo parágrafo: [...] 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

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

- d) equivocada referência do certificado de origem à Venezuela como país exportador e à fatura comercial de PDVSA Petroleo y Gas S.A.

Na impugnação de folhas 42 a 53 a empresa importadora inicialmente aduz que a triangulação comercial objeto da denúncia fiscal é “prática internacional comum, adotada por razões comerciais de alongamento de prazo para pagamento e ampliação de fontes de captação de recursos” e não elide a fruição da redução tarifária prevista em acordo firmado no âmbito da Aladi.

Em suas razões de defesa, busca apoio em nota expedida pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana)⁷, na qual a triangulação comercial é enfrentada, para defender a validade do certificado de origem e o conseqüente reconhecimento da improcedência da exação.

Também pugna pela regularidade dos documentos que instruíram a declaração de importação, reputando-os “em absoluta consonância com o disposto no Artigo [sic] 1º do Acordo 91/98, aprovado pelo Decreto nº 98.836/90”, bem como destaca o caráter instrumental do imposto de importação, tomando de empréstimo lição de Celso Ribeiro Bastos:

Tratam-se de impostos que objetivam bem mais a regulação do comércio exterior do que propriamente uma arrecadação para a União. São os chamados “impostos regulatórios”, que todos os países possuem.⁸

Por fim, se ultrapassadas as demais razões de impugnação, contesta também:

a) a inaplicabilidade da multa proporcional de 75% prevista no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em face da expedição do Ato Declaratório Interpretativo SRF 13, de 10 de setembro de 2002, que exclui das infrações puníveis com essa multa “a solicitação, feita no despacho aduaneiro de importação, de [...] redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, [...]”;

b) a cobrança dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, porque alega contrariar o artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, lei complementar então modificada por lei ordinária.

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.

⁷ Nota Coana/Colad/Diteg 60, de 19 de agosto de 1997.

⁸ BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito financeiro e de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 250.

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

O Acórdão 4.982, de 29 de setembro de 2004, da Segunda Turma da DRJ Fortaleza (CE), tem a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 28/06/1999

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.

MULTA DE OFÍCIO. INEXIGIBILIDADE.

Incabível a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em caso de solicitação indevida, feita no despacho de importação, de reconhecimento de preferência percentual negociada em acordo internacional, quando o produto estiver corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e não ficar caracterizado intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 28/06/1999

Ementa: FATURA COMERCIAL.

A apresentação da fatura comercial em desacordo com as exigências regulamentares sujeita o importador à multa prevista na legislação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 29/06/1999

Ementa: JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade de normas legais.

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

Lançamento Procedente em Parte

Ciente do inteiro teor da decisão de primeira instância (folhas 109 e 113), recurso voluntário é interposto com as razões de folhas 115 a 119. Aduz a recorrente que ao revés dos fundamentos do acórdão recorrido, são convergentes o certificado de origem e a fatura comercial emitida pela Petrobrás International Finance Company (Pifco) e continua:

07 A fatura PIFSB-708/99, emitida pela PIFCO, subsidiária da PETROBRÁS, remete ao Certificado de Origem e à fatura emitida pela PDVSA nº 64435-2, bem como apresenta dados coincidentes com aqueles inseridos nesses documentos. Não houve, pois, violação do artigo primeiro do Acordo 91, vez que a descrição do produto constante no Certificado de Origem corresponde ao “produto negociado, classificado de conformidade com a NALADI, e com a constante na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para seu despacho aduaneiro”.

08 Sobre este aspecto, o nobre Relator parece que esqueceu que, no caso em tela, foram emitidas duas faturas comerciais, isto porque, houve o envolvimento de três empresas: PDVSA, PIFCO e PETROBRÁS. Sendo assim, o certificado de origem guarda relação direta com apenas uma das faturas, a expedida pela PDVSA. A segunda fatura, expedida pela PIFCO, somente poderia, como de fato ocorreu, citar a existência da primeira e do Certificado de Origem. O vínculo entre os três documentos é evidente! Principalmente, se forem considerados os demais documentos que instruíram o despacho.

Depois disso, renova os argumentos tendentes à demonstração da legitimidade da triangulação comercial inclusive para contestar o lançamento da multa regulamentar pela apresentação da fatura comercial em desacordo com uma ou mais de uma das exigências estabelecidas no regulamento. Nesse último aspecto, transcrevo outro excerto das razões de recurso:

17 A triangulação induz, necessariamente, à emissão de mais de uma fatura comercial, in casu, a primeira foi emitida pela PDVSA e contém todos os requisitos constantes do artigo 425 do Regulamento Aduaneiro, sendo que, a segunda, emitida pela PIFCO, faz referência à primeira e também ao Certificado de Origem.

18 portanto, existiu, sim, uma fatura comercial contendo os requisitos de validação previstos no artigo 425 do Regulamento Aduaneiro, não devendo prevalecer a imposição da “Multa Regulamentar – II”.

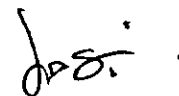
Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bem de folha 120.

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

Parecer da Seção de Administração Tributária (Sarat), acostado às folhas 133 a 136 e aprovado pelo chefe da Seção de Fiscalização Aduaneira (Safia), ambas da Alfândega do Porto de Belém, conclui pelo atendimento das normas de preparo processual.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 138 folhas.

É o relatório



Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

VOTO VENCIDO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto em 16 de março de 2005, às folhas 115 a 119, porque tempestivo e com a instância garantida mediante o arrolamento de bem de folhas 120 e 121, que presumo suficiente em face do parecer técnico de folhas 133 a 137.

Conforme relatado, a exigência fiscal é decorrente de importação de óleo diesel desembaraçado com redução da alíquota prevista em acordo tarifário no âmbito da Aladi⁹ cujo certificado de origem foi rejeitado em revisão aduaneira, afora multa regulamentar pela apresentação da fatura comercial em desacordo com uma ou mais de uma das exigências estabelecidas no regulamento (Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, artigo 106, inciso V).

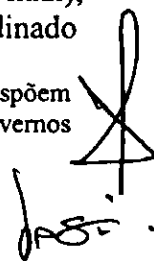
Abstraindo inicialmente a multa vinculada à fatura comercial dita irregular, na denúncia fiscal, o autuante apontou vícios no certificado de origem, considerou-o imprestável para a comprovação da origem da mercadoria importada e exigiu a parcela do tributo equivalente ao benefício da redução tarifária auferido por ocasião do desembaraço aduaneiro, com juros de mora equivalentes à taxa Selic e de multa de ofício (75%, passível de redução), esta exonerada no julgamento de primeira instância administrativa.

Estamos, portanto, diante dos seguintes fatos: no desembaraço aduaneiro, a importadora recolheu o imposto de importação beneficiada por redução tarifária condicionada à origem da mercadoria cujo certificado de origem foi rejeitado pela fiscalização aduaneira em revisão *a posteriori*; como consequência da origem não comprovada, foi lançada a diferença do tributo então recolhido com alíquota reduzida.

O registro da DI cuja revisão deu origem ao presente processo foi levado a efeito em 29 de junho de 1999, na vigência da Resolução 78 do Comitê de Representantes da Aladi, de 24 de novembro de 1987, incorporada ao ordenamento jurídico nacional pelo Decreto 98.874, de 24 de janeiro de 1990, regulamentada pelo Acordo 91 com as alterações introduzidas pela Resolução 232, de 8 de outubro de 1997, incorporada pelo Decreto 2.865, de 7 de dezembro de 1998.

Especialmente no que respeita aos tratamentos preferenciais pactuados no âmbito da Associação Latino-Americana de Integração (Aladi), instituída pelo Tratado de Montevideu de 1980, o gozo do benefício está subordinado

⁹ Decreto 1.381, de 30 de janeiro de 1995, e Decreto 1.400, de 21 de fevereiro de 1995, que dispõem sobre a execução do Acordo de Complementação Econômica (ACE) 27, firmado entre os governos do Brasil e da Venezuela, países-membros da Comunidade Andina.



Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

às regras do Regime Geral de Origem criado pela Resolução 78 citada no parágrafo imediatamente precedente, por expressa determinação do artigo sétimo desta norma jurídica que remete o cumprimento dos requisitos de origem às disposições do primeiro capítulo do texto legal.

Isso acontece, no meu sentir, porque salvantes os aspectos de natureza formal, é por intermédio do certificado de origem regularmente expedido que cada um dos países participantes do acordo são capazes de aferir a certeza da incidência do tratamento preferencial pactuado por mercadorias dele efetivamente beneficiárias. Para isso, entendo como aspecto teleológico do Regime Geral de Origem a eliminação de toda e qualquer dúvida eventualmente remanescente na vinculação da mercadoria certificada com aquela realmente importada.

A propósito, modificação no Regime Geral de Origem implementada pela Resolução 232 do Comitê de Representantes da Aladi, introduzida no nosso ordenamento jurídico pelo Decreto 2.865, de 1998, que incorporou ao Acordo 91, como artigo segundo, o seguinte:

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 a [sic] 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.

No caso concreto, são fatos incontroversos: a mercadoria foi faturada por subsidiária da Petrobrás sediada nas Ilhas Cayman [Petrobrás International Finance Company (Pifco)] e o certificado de origem foi emitido por entidade credenciada pelo governo da Venezuela.

Nada obstante, o certificado de origem acostado à folha 25, por cópia, declara que as mercadorias indicadas naquele formulário correspondem à fatura comercial 64435-2, não coincidente com o documento fiscal emitido pela Petrobrás International Finance Company (Pifco), e traz somente as anotações que se seguem consignadas no quadro "observações":

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

“B/T Itaperuna”;

“B/L 03 de junio de 1999”.

Verifica-se, conseqüentemente, procedimento em desacordo com o artigo segundo do Acordo 91, incorporado pela Resolução 232 do Comitê de Representantes da Aladi: mercadoria faturada por operador de terceiro país sem menção a esse fato nas observações do certificado de origem, omissão também presente quanto ao “nome, denominação ou razão social e domicílio do operador que em definitivo será o que fature a operação a destino”.

E não é só, ainda em desarmonia com o citado artigo segundo do Acordo 91, o número da fatura comercial identificada no certificado de origem [64435-2] difere do número da fatura de folha 24 [PIFSB-708/99]. Nem na hipótese do desconhecimento do número da fatura comercial emitida por operador de um terceiro país a norma admite a prática adotada e rejeitada pela fiscalização aduaneira.

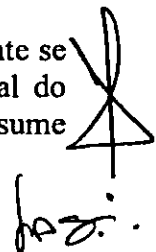
Da mesma forma desrespeitado o aspecto temporal determinado pelo artigo segundo do Acordo 91, cuja numeração foi modificada para artigo terceiro por força do artigo 3º, da Resolução 232, de 8 de outubro de 1997, vale dizer, o certificado de origem, emitido em 16 de julho de 1999, é anterior à data de emissão da fatura comercial PIFSB-708/99, de 11 de agosto de 1999.

Nem mesmo a necessidade de prévia comunicação ao país exportador socorre à ora recorrente. Senão vejamos a dicção do artigo dez da Resolução 78 do Comitê de Representantes da Aladi, de 24 de novembro de 1987, introduzida no ordenamento jurídico pátrio pelo Decreto 98.874, de 24 de janeiro de 1990:

DEZ – Sempre que um país signatário considere que os certificados expedidos por uma repartição oficial ou entidade de classe credenciada do país exportador não se ajustam às disposições contidas no presente regime, comunicará o fato ao mencionado país exportador para que este adote as medidas que considere necessárias para solucionar os problemas apresentados.

Em nenhum caso o país importador deterá os trâmites de importação dos produtos amparados nos certificados a que se refere o parágrafo anterior, mas poderá, além de solicitar as informações adicionais que correspondam às autoridades governamentais do país exportador, adotar as medidas que considere necessárias para garantir o interesse fiscal.

Nos fatos denunciados, o certificado de folhas 25, aparentemente se ajusta às disposições contidas no Regime Geral de Origem: cita a razão social do produtor [PDVSA Petroleo y Gas] e o número da fatura comercial que se presume tenha sido por ele expedida [64435-2].



Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

A rejeição do documento que certifica a origem se dá por fatos ocorridos em momento posterior à sua emissão, não amparados pelas regras do Regime Geral de Origem: pretende a ora recorrente fazer uso do certificado de folha 17, citado no parágrafo imediatamente precedente, originário da Venezuela, para comprovar a origem da mercadoria descrita na fatura PIFSB-708/99, emitida por empresa com sede nas Ilhas Cayman em 11 de agosto de 1999, data posterior à do certificado de origem. Tudo isso sem registro no campo "observações" do formulário de folha 25.

Sobre a multa regulamentar pela apresentação da fatura comercial em desacordo com uma ou mais de uma das exigências estabelecidas no regulamento (Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, artigo 106, inciso V), entendo necessária a reforma do acórdão recorrido.

Com efeito, a revogação da lei de natureza punitiva sempre retroage, alcançando inclusive os atos praticados na vigência da lei anterior ainda não definitivamente julgados, por imposição do princípio da retroatividade benigna explicitado no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional.

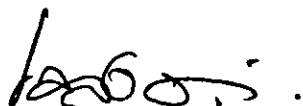
Portanto, segundo o artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional, carece de fundamento jurídico a exigência da multa então prevista no artigo 106, inciso V, do Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, já revogado na data do lançamento do crédito tributário, em 21 de junho de 2004, pelo artigo 94, inciso I, da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Por fim, relativamente à multa de mora, a despeito de alheia às razões do recurso, dela conheço porque matéria de ordem legal e, neste particular, entendo igualmente que o acórdão recorrido merece reparos.

Penso assim porque a penalidade de caráter moratório, ordinariamente vinculada aos recolhimentos de tributos a destempo e espontâneos, não é objeto do auto de infração de folhas 1 a 7 e o lançamento de crédito tributário é matéria estranha à competência das turmas de julgamento das DRJ.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência tanto a multa regulamentar pela apresentação da fatura comercial em desacordo com uma ou mais de uma das exigências estabelecidas no regulamento (Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, artigo 106, inciso V) quanto a multa de mora adicionada ao crédito tributário por ocasião do julgamento de primeira instância administrativa.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006.



TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator



Processo n° : 10209.000404/2004-52
Acórdão n° : 303-32.741

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator designado

Analizados os requisitos de admissibilidade pelo ilustre Conselheiro Relator do processo, passo ao exame da matéria de fato, a qual me competiu demonstrar o entendimento da Câmara em Sessão.

A matéria não é nova e já esteve sob análise deste Eg. Conselho, assim como já passou pelo crivo da insigne Câmara Superior de Recursos Fiscais, inclusive em processos idênticos ao presente, nos quais figurou também no pólo passivo a Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás.

Reporto-me, por espelhar o posicionamento da maioria dos pares desta Colenda Câmara, as razões de decidir do douto colega Conselheiro Irineu Bianchi, asseveradas no Acórdão n.º 303-29.776 (Processo n.º 10.380.030650/99-74), ressaltando as eventuais divergências de fato entre este e o presente, que porventura possam particularizar a matéria posta em exame, nos seguintes termos:

“Entende a fiscalização que a recorrente perdeu o direito de redução pleiteado, pelos seguintes motivos:

- a) divergência constatada entre o número da fatura comercial informada no Certificado de Origem e o da fatura apresentada pelo importador como documento de instrução das respectivas declarações de importação e;
- b) a operação intentada pelo importador (triangulação comercial) não está acobertada pelas normas que regem os acordos internacionais no âmbito da ALADI.

Observa-se que a ação fiscal não impugna a validade dos Certificados de Origem e nem das Faturas Comerciais, pelo que, afasta-se de imediato a alegação da recorrente no sentido de ter ocorrido prejuízo quanto a ver suprimida a diligência prevista no art. 10 da Resolução n.º 78 da ALADI, que prevê a consulta entre os Governos, sempre e antes da adoção de medidas no sentido da rejeição do certificado apresentado.

Assim, válidos os documentos apresentados no desembaraço aduaneiro, ao menos no seu aspecto formal, entendo que o deslinde do conflito passa necessariamente pela análise dos atos praticados pela recorrente, vale dizer, se foram realizados atos contrários aos requisitos preceituados na legislação de regência, capazes de gerar a perda do benefício tarifário.

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

A fruição dos tratamentos preferenciais acha-se normatizada no art. 4º, da Resolução ALADI/CR nº 78¹⁰ – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990, 4º, *n verbis*:

CUARTO.- Para que las mercancías originarias se beneficien de los tratamientos preferenciales, las mismas deben haber sido expedidas directamente del país exportador al país importador. Para tales efectos, se considera como expedición directa:

- a) Las mercancías transportadas sin pasar por el territorio de algún país no participante del acuerdo.
- b) Las mercancías transportadas en tránsito por uno o más países no participantes, con o sin transbordo o almacenamiento temporal, bajo la vigilancia de la autoridad aduanera competente en tales países, siempre que:
 - c) el tránsito esté justificado por razones geográficas o por consideraciones relativas a requerimientos del transporte;
 - d) no estén destinadas al comercio, uso o empleo en el país de tránsito; y
 - e) no sufran, durante su transporte y depósito, ninguna operación distinta a la carga y descarga o manipuleo para mantenerlas en buenas condiciones o asegurar su conservación.

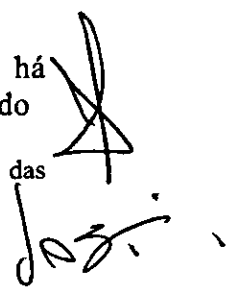
O *caput* do dispositivo em comento, combinado com sua letra “a”, estabelece, de forma expressa e clara, que é requisito para a fruição dos tratamentos preferenciais, que as mercadorias tenham sido expedidas diretamente do país exportador ao país importador, considerando-se expedição direta, as mercadorias transportadas sem passar pelo território de algum país não participante do acordo.

As hipóteses perfiladas na letra “b”, segundo entendo, destinam-se àqueles casos em que, fisicamente, a mercadoria passe por terceiro país não participante do acordo, e por isto mesmo não se aplicam ao presente caso.

É que a análise dos documentos apresentados demonstra que embora a ocorrência de triangulação comercial, as mercadorias foram transportadas diretamente da Venezuela para o Brasil, e apenas virtualmente passaram pelas Ilhas Cayman.

Logo, sob o ponto de vista da origem das mercadorias, não há nenhuma dúvida de que as mesmas são procedentes da Venezuela, país signatário do

¹⁰ Texto consolidado, extraído diretamente do site www.aladi.org, contendo as disposições das Resoluções nºs 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes



Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

Tratado de Montevideu, ficando atendido o requisito para que a importadora se beneficiasse do tratamento preferencial.

Entendo, outrossim, que o conteúdo do Certificado de Origem e as divergências que podem causar no confronto com as Faturas Comerciais, não podem embasar a negativa ao benefício pretendido.

Com efeito, analisando a dicção do art. 434, *caput*, do Regulamento Aduaneiro, verifica-se que o mesmo determina que no caso de mercadoria que goze de tratamento tributário favorecido em razão de sua origem, a comprovação desta mesma origem será feita por qualquer meio julgado idôneo.

Já o parágrafo único faz ressalva em relação às mercadorias importadas de país-membro da Associação Latino-Americana de Integração (ALADI), quando solicitada a aplicação de reduções tarifárias negociadas pelo Brasil, caso em que a comprovação da origem se fará através de certificado emitido por entidade competente, de acordo com modelo aprovado pela citada Associação.

A previsão legal acima acha-se perfilada com o que estabelece o art. 7º, da Resolução ALADI/CR nº 78¹¹ – Regime Geral de Origem (RGO)-, aprovada pelo Decreto nº 98.836, de 1990.

A finalidade precípua do Certificado de Origem, na forma do dispositivo legal citado e nos termos da NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, acostada pela recorrente às fls. 179/181, é tratar-se de:

“... um documento exclusivamente destinado a acreditar o cumprimento dos requisitos de origem pactuados pelos países membros de um determinado Acordo ou Tratado, com a finalidade específica de tornar efetivo o benefício derivado das preferências tarifárias negociadas”.

Já o art. 8º determina que as mercadorias incluídas na declaração que acredita o cumprimento dos requisitos de origem estabelecidos pelas disposições vigentes, deverá coincidir com a que corresponde a mercadoria negociada classificada de conformidade com a NALADI/SH e com a que foi registrada na fatura comercial que acompanha os documentos apresentados para o despacho aduaneiro.

Analisando e confrontando cada uma das Dis e respectivos documentos complementares (Certificado de Origem, Bill of Lading, Faturas Comerciais), apresentados para despacho, verifica-se que a descrição das mercadorias é a mesma, não se constatando qualquer divergência, o que reforça o entendimento de que as operações atenderam ao disposto no art. 4º, letra “a”, da Resolução nº 78.

¹¹ Texto consolidado, extraído diretamente do site www.aladi.org, contendo as disposições das Resoluções nºs 227, 232 e dos Acordos 25, 91 e 215 do Comitê de Representantes

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

Resta uma análise no que se refere à triangulação comercial, apontada pelo fisco como causa para a negativa do benefício pleiteado.

A mesma NOTA COANA/COLAD/DITEG Nº 60/97, de 19 de agosto de 1997, antes referenciada, traz importante constatação, sendo pertinente a respectiva transcrição:

Na triangulação comercial que reiteramos, é prática freqüente no comércio moderno, essa acreditação não corre riscos, pois se trata de uma operação na qual o vendedor declara o cumprimento do requisito de origem correspondente ao Acordo em que foi negociado o produto, habilitando o comprador, ou seja, o importador a beneficiar-se do tratamento preferencial no país de destino da mercadoria. O fato de que um terceiro país fature essa mercadoria é irrelevante no que concerne à origem. O número da fatura comercial aposto na Declaração de Origem é uma condição coadjuvante com essa finalidade. Importante notar ainda que, em ambos os casos (ALADI e MERCOSUL), não há exigência expressa de apresentação de duas faturas comerciais. No caso MERCOSUL, se obriga apenas que na falta da fatura emitida pelo interveniente, se indique, na fatura apresentada para despacho (aquela emitida pelo exportador e/ou fabricante), a modo de declaração jurada, que "esta se corresponde com o certificado, com o número correlativo e a data de emissão, e devidamente firmado pelo operador".

A lacuna apontada na referida NOTA restou preenchida através da Resolução nº 232 do Comitê de Representantes da ALADI, incorporada ao ordenamento jurídico pátrio pelo Decreto nº 2.865, de 7 de dezembro de 1988, que alterou o Acordo 91 e deu nova redação ao art. 9º da Resolução 78, prevendo:

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 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,

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

os números e datas da fatura comercial e do certificado de origem que amparam a operação de importação.

Contudo, o Julgador Singular entendeu que não houve a interveniência de um operador, mas sim de um terceiro país exportador, consoante a fundamentação a seguir:

“Observa-se que a Resolução 232, de 1998, ressalva a interveniência de um operador de um terceiro país, signatário ou não do acordo em questão. Entretanto, à espécie dos autos não se aplicam as disposições da norma em apreço, visto que da análise das peças processuais, harmoniosamente analisadas, constata-se que não há a interveniência de um operador, nos moldes previstos na Resolução retromencionada, mas a participação de um terceiro país na qualidade de exportador, na medida em que uma empresa situada nas Ilhas Cayman, fatura e exporta para o Brasil uma mercadoria objeto de preferências tarifárias no âmbito da ALADI. Com efeito, na maioria das operações, o próprio contribuinte admite que “revende a mercadoria à subsidiária”, situada nas Ilhas Cayman e, posteriormente, “a recompra”, o que descaracteriza a participação de um operador, na forma prevista na legislação. Em outras operações a interveniência também não atende os requisitos exigidos no art. segundo do Acordo 91, como a redação dada pela Resolução 232 da ALADI, acima transcrito.

Observe-se que as normas que dispõe sobre a certificação de origem, no âmbito na ALADI, trazem, como pressuposto mandamental, a origem da mercadoria acobertada pela fatura comercial emitida pelo país exportador, fato que deve estar inequivocamente demonstrado em todas as peças que instruem o despacho de importação, tendo em vista que essa documentação materializa, enquanto elemento probatório perante o país importador, a regularidade da utilização do benefício pleiteado.

À luz da legislação de regência, nos precisos termos das normas de certificação de origem, no âmbito da ALADI, constata-se que, ainda que a empresa exportadora, situada nas Ilhas Cayman, se enquadrasse de fato como operadora, seria necessário, nos termos da Resolução 232, acima citada, que o produtor ou exportador do país de origem indicasse no Certificado de Origem, na área relativa a “observações”, que a mercadoria objeto de sua declaração seria faturada por um terceiro país, identificando o nome, denominação ou razão social e domicílio do operador ou, se no momento de expedir o certificado de origem, não se conhecesse o número da fatura comercial emitida pelo operador de um terceiro país, o importador deveria apresentar à Administração aduaneira correspondente uma declaração juramentada que justificasse o fato.

Processo nº : 10209.000404/2004-52
Acórdão nº : 303-32.741

Porém, no caso em tela, os certificados de origem apresentados, fls. 21, 31, 42, 53, 64, 76, 86, 100, 117 e 128, 139, 150 e 160 não atendem as exigências da mencionada Resolução. Também não consta dos autos que o importador tenha apresentado a declaração juramentada referida na legislação.”

A se considerar que a subsidiária da recorrente não se equipara a operador, como entendeu o Julgador Singular, não seria o caso de aplicar-se às disposições do art. 9º antes citado.

Por outra via, se a PIFCO for qualificada como operadora, nos termos da Resolução 78, fica evidente que a norma em apreço não foi observada, visto que os Certificados de Origem contém, em sua totalidade, o número da Fatura Comercial emitida pela empresa venezuelana.

Na primeira hipótese, como entendido pela decisão singular, retorna-se à situação, justamente aquela analisada pela NOTA COANA antes mencionada, no sentido de que as triangulações comerciais são práticas freqüentes e que não prejudicam a acreditação estampada no Certificado de Origem, caso em que, os requisitos para a fruição do benefício estão atendidos.

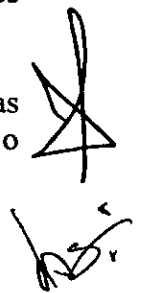
Na segunda hipótese, configura-se a inobservância ao disposto na Resolução 78, porquanto com o desembaraço aduaneiro, a recorrente, na qualidade de importadora, deveria apresentar uma declaração juramentada justificando a razão pela qual no campo relativo a “observações” do Certificado de Origem não foi preenchido, informando ainda os números e datas das faturas comerciais e dos certificados de origem que ampararam as operações de importação.

Mas nestas alturas cabe averiguar se a não entrega da declaração juramentada tem o condão de desqualificar as operações como hábeis à fruição do tratamento diferenciado ou mesmo, se o conjunto de documentos apresentados no desembaraço suprem as informações que deveriam constar do aludido documento.

A única justificativa plausível e racional para a exigência de uma declaração juramentada é a consideração de que, no ato do desembaraço, seria apresentada apenas a fatura emitida pelo operador.

Não é o caso presente, uma vez que todos os documentos utilizados nas ditas triangulações, foram apresentados à autoridade aduaneira, de sorte que as informações que deveriam constar da mencionada declaração já se acham presentes nos mesmos, suprindo, ao meu ver, toda e qualquer exigência legal.

Não vislumbro, assim, qualquer motivo para descaracterizar as operações realizadas sob o pálio do tratamento tributário favorecido, segundo o espírito que norteou a elaboração da Resolução nº 78.”



Processo n° : 10209.000404/2004-52
Acórdão n° : 303-32.741

Adotando "*in totum*" as razões expostas acima, sou pelo conhecimento do recurso, eis que é hábil e tempestivo, para no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006 .


NILTON LUIZ BARTOLI – Relator designado

