



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

Processo nº 10209.000404/2004-52
Recurso nº 303-131.999 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.055 – 3ª Turma
Sessão de 27 de maio de 2009
Matéria IPI - II - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. - PETROBRÁS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 28/06/1999

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.

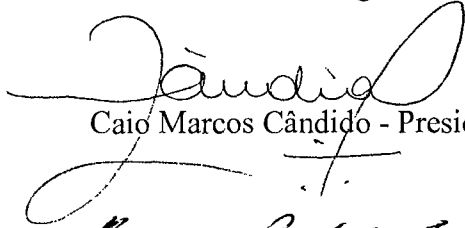
Comprovada a ausência dos requisitos essenciais da fatura comercial, exigidos na legislação, configurada está a infração tributária, e, por conseguinte, impõe-se a aplicação da respectiva sanção, *in casu*, a multa regulamentar prevista no inciso IV do art. 521 do Regulamento mencionado.

Recurso Especial do Procurador Provido. */s/*

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 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”.



Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto



Henrique Pinheiro Torres - Relator

EDITADO EM: 28/03/2011

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

Relatório

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

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);

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.

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

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;

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 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

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.

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

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.

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.

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.

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

4

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.

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.

A Câmara *a quo*, através do Acórdão nº 303-32.741, cuja ementa transcrevo, deu provimento ao recurso voluntário.

CERTIFICADO DE ORIGEM. PREFERENCIA TARIFÁRIA. RESOLUÇÃO ALADI 232. Produto exportado pela Venezuela e comercializado através de país não integrante da ALADI. A apresentação para despacho do Certificado de Origem emitido pelo país produtor da mercadoria, acompanhado das respectivas faturas 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

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 às fls. 159/187. //

Por meio do Despacho nº 354/2006 (fls. 189/192) deu-se seguimento ao recurso do Procurador que, posteriormente, foi questionado pelas Contra-Razões ao Recurso Especial apresentadas pela contribuinte às fls. 199/215.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

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 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 que é o vínculo entre Certificado de Origem e fatura comercial que garante o cumprimento dos requisitos fixados entre os Estados signatários do Acordo, e legitima o gozo do benefício tarifário quanto à mercadoria importada.

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

16. 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.

17. 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.

*18. No caso concreto, verifica-se que, embora o Certificado de Origem, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 25, traga explicitamente indicado como País exportador a **Venezuela**, fazendo referência expressa à mercadoria acobertada pela fatura comercial de nº 64635-2, que teria sido emitida naquele país, a fatura apresentada pelo importador, como documento de instrução da DI, foi a de nº **PIFSB-708/99**, anexada às fls. 24, emitida pela empresa PETROBRÁS INTERNATIONAL FINANCE COMPANY - PIFCO, localizada nas **Ilhas Cayman**, país não signatário do ACE 27, estando referida empresa qualificada na respectiva DI como exportadora. //*

19. 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.

20. 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 situado nas Ilhas Cayman, o qual não possui legitimidade para criar um vínculo entre sua fatura, emitida posteriormente, e um Certificado de Origem já expedido na Venezuela e vinculado a outra fatura. Portanto, deve-se tomar por base a informação da instituição que tem legitimidade para certificar a origem e não a da empresa exportadora de terceiro país.

21. 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.

22. 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.

23. 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.

24. 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 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,

41. 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.

(...)

44. 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-708/99 (fl. 24), de 11/08/99, 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 na Certificado de Origem a fatura comercial PDVSA nº 64.435-1, pois a fatura que instruiu o despacho não foi essa, mas a de nº PIF-SB-708/99, 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.


Henrique Pinheiro Torres